

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GISELE ELIETE GARCIA

**RESPONSABILIDADE CORPORATIVA: uma análise das
informações sócio-ambientais de empresas nacionais do setor
siderúrgico.**

**Florianópolis
2008**

GISELE ELIETE GARCIA

**RESPONSABILIDADE CORPORATIVA: uma análise das
informações sócio-ambientais de empresas nacionais do setor
siderúrgico.**

Monografia apresentada à Universidade
Federal de Santa Catarina – UFSC como um
dos pré-requisitos para obtenção do grau de
bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Luiz Felipe Ferreira M.Sc

**Florianópolis
2008**

GISELE ELIETE GARCIA

**RESPONSABILIDADE CORPORATIVA: uma análise das
informações sócio-ambientais de empresas nacionais do setor
siderúrgico.**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota (média) de, atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

Florianópolis, agosto de 2008.

Profª. Valdirene Gasparetto
Coordenadora de Monografia do CCN

Compuseram a banca:

Prof. Luiz Felipe Ferreira, M.Sc
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota Atribuída

Prof. Erves Ducati
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC
Nota Atribuída

Prof. Pedro Carlos Schenini,
Departamento de Ciências da Administração, UFSC
Nota Atribuída

Florianópolis, 2008

AGRADECIMENTOS

A DEUS, que me deu vida e inteligência, por ter me dado força e determinação nesta etapa de minha vida.

À minha filha Emily, razão de minha vida, sei que involuntariamente e de maneira diferente ela me ajudou muito a concluir mais esta etapa, pois é ela que colocou meus pés no chão e que dá sentido para que eu tenha responsabilidade e disciplina, conseguindo administrar o meu tempo de maneira a conseguir concluir tudo o que começo, sem jamais deixar de dedicar-me a ela, que foi minha motivação maior de concluir este curso.

Aos meus pais, Adir e Eliete, pela vida inteira de amor e dedicação, que me ensinaram a não temer desafios e superar os obstáculos com humildade. A meu companheiro Ericson, pelo amor, paciência, cumplicidade e apoio em todas as dificuldades. Ao meu irmão e a toda minha família que, com muito carinho e apoio, não mediram esforços para que eu chegasse até esta etapa de minha vida.

Ao meu orientador Professor Luiz Felipe, M.Sc, pela paciência, apoio constante, orientação segura, dedicação, sugestões e indicações do caminho a seguir para conseguir realizar este trabalho. Aos demais professores do Curso de Ciências Contábeis da UFSC, pelos ensinamentos repassados no decorrer destes anos.

Gostaria de agradecer de coração meus colegas de trabalho, em especial a Lucimari, Francisco, Jociane pela amizade e companheirismo sempre presentes, e a minha chefe Luci, pela confiança e consideração.

A todos aqueles que de forma direta ou indireta ajudaram ou apenas torceram por mim em mais esta jornada, meus sinceros e emocionados agradecimentos.

*"Para realizar grandes conquistas, devemos não apenas
agir, mas também sonhar; não apenas planejar, mas
também acreditar."*

Anatole France

RESUMO

GARCIA, Gisele Eliete. **Responsabilidade Corporativa: uma análise das informações sócio-ambientais de empresas nacionais do setor siderúrgico**, 2008, 67 páginas. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Orientador: Prof. Luiz Felipe Ferreira, M.Sc

Há algumas décadas, a degradação do meio ambiente não era percebida pelo homem como um processo irreversível. O agravamento dos problemas ambientais proporcionou uma mobilização da sociedade para discutir a questão dos riscos e impactos sócio-ambientais, buscando a diminuição da exploração indiscriminada no meio ambiente. Dessa maneira, a necessidade de maior transparência na evidenciação dos aspectos ambientais, fez com que a contabilidade de caracterizasse como ferramenta provedora de informação frente às questões ambientais. O presente trabalho tem por objetivo diagnosticar o comportamento das empresas nacionais do setor siderúrgico quanto à evidenciação dos aspectos sociais, ambientais e econômicos não identificados pela contabilidade. Com o propósito de atingir o objetivo estabelecido, o estudo caracterizou-se pela adoção de uma pesquisa exploratória-descritiva, com abordagem quantitativa e qualitativa. Utilizou-se a técnica de análise de conteúdo das Demonstrações Contábeis, Balanço Social, Relatório da Administração, Notas Explicativas, Relatório Ambiental, Relatório Anual e Relatório de Sustentabilidade, por meio das informações divulgadas pelas companhias através dos sites das mesmas, da Comissão de Valores Mobiliários e da Bolsa de Valores de São Paulo – BOVESPA, nos anos de 2004 a 2006. A amostra se compõe pelas empresas nacionais que estão no ranking entre as 10 (dez) maiores produtoras de aço bruto, em 2006, e que foram objeto do estudo realizado por Silva (2004), onde a mesma foi definida pelas empresas que tiveram produção de aço bruto, referente ao ano de 2003, superior a 4 milhões de toneladas/ano, que as empresas fossem certificadas pela ISO série 14.000 (Norma Internacional de Qualidade Ambiental) e que apresentassem relatórios próprios, contendo informações ambientais. As empresas pesquisadas foram: Usiminas/Cosipa, Gerdau Açominas, CST e CSN. Os resultados obtidos indicam que, as companhias siderúrgicas prosseguem tendo uma preocupação com o meio ambiente. A maioria das informações ambientais continuam sendo evidenciadas nos relatórios ambientais específicos, porém pecam quanto à mensuração financeira das informações, na qual muitas são de caráter qualitativo e não há menção quanto à forma de contabilização. Finalmente, constatou-se um aumento na divulgação das informações sócio-ambientais apresentadas pelas companhias durante os anos pesquisados.

Palavras-chaves: contabilidade ambiental e evidenciação ambiental.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Mudanças na Empresa Decorrente da Conscientização Ambiental.....	28
--	----

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Limitações da Pesquisa.....	18
Quadro 2: Classificação e Objetos da Auditoria Contábil.....	33
Quadro 3: Maiores Produtoras Brasileiras de Aço Bruto conforme Silva	45
Quadro 4: Ranking Maiores Produtoras Brasileiras de Aço Bruto	45
Quadro 5: Investimentos em Meio Ambiente	46
Quadro 6: Informações das Companhias Siderúrgicas conforme Silva	52
Quadro 7: Informações das Companhias Siderúrgicas.....	52
Quadro 8: Termos Relativos ao Meio Ambiente.....	53
Quadro 9: Transparência das Informações Ambientais.....	54
Quadro 10: Resumo das Informações Ambientais conforme Silva.....	58
Quadro 11: Resumo das Transparências das Informações Ambientais.....	58

LISTA DE ABREVIATURAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas

BOVESPA – Bolsa de Valores de São Paulo

CSN – Companhia Siderúrgica Nacional

CST – Companhia Siderúrgica de Tubarão

COSIPA – Companhia Siderúrgica de São Paulo

CVM - Comissão de Valores Mobiliários

EMAS - Eco-Manegement and Audit Scheme

ETHOS - Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social

GRI - Global Reporting Initiative

IBASE - Instituto Brasileiro de Análise Social e Economia

ISE – Índice de Sustentabilidade Empresarial

ISO - International Organization for Standardization

SGA – Sistema de Gestão Ambiental

ONG – Organização Não Governamental

ONU - Organização das Nações Unidas

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Apresentação do Assunto.....	11
1.2 Tema e Problema	12
1.3 Objetivos.....	13
1.3.1 Objetivo geral	13
1.3.2 Objetivos específicos	13
1.4 Justificativa	13
1.5 Metodologia.....	15
1.6 Limitações	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 Contabilidade Ambiental.....	19
2.1.1 Gastos ambientais	20
2.1.2 Custos e despesas ambientais	21
2.1.3 Receita ambiental	22
2.1.4 Ativo ambiental	23
2.1.5 Passivo ambiental	24
2.2 Contabilidade na Gestão Ambiental.....	25
2.2.1 A preocupação e conscientização ambiental	26
2.2.2 Caracterização da gestão ambiental.....	28
2.2.3 Sistema de Gestão Ambiental (SGA)	30
2.3 Sustentabilidade Empresarial	33
2.3.1 Evidenciação das informações ambientais	34
2.4 Tendências de evidenciação das informações ambientais.....	36
2.4.1 Demonstrações contábeis	37
2.4.2 Informações entre parênteses.....	37
2.4.3 Notas explicativas.....	38
2.4.4 Quadros e demonstrações suplementares	38
2.4.5 Comentários do auditor	39
2.4.6 Relatório da administração	39
2.4.7 Índice de sustentabilidade empresarial da BOVESPA (ISE)	40
2.4.8 Global Reporting Initiative – GRI.....	41
2.4.9 Ibase.....	42
2.4.10 Instituto Ethos.....	42
3 Evolução da Evidenciação Ambiental no Setor Siderúrgico	44
3.1 O Setor Siderúrgico	44
3.2 Empresas Pesquisas.....	44
3.3 Divulgação das Empresas	46
3.3.1 Sistema Usiminas	46
3.3.2 Gerdau Açominas	48

3.3.3 CST – Arcelor Brasil	49
3.3.4 CSN	49
3.3.5 Resumo das informações ambientais fornecidas pela empresa	51
4 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS	57
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	60
REFERÊNCIAS	63

1 INTRODUÇÃO

1.1 Apresentação do Assunto

Há algumas décadas o crescimento econômico era sinônimo de exploração dos recursos ambientais, não havia uma percepção pelo homem que a degradação do ambiente, é um processo irreversível. Segundo Motta (1995, p. 5), houve a difusão do pensamento de que as nações desenvolvidas alcançaram níveis satisfatórios de crescimento à custa das perdas ambientais, sendo que as nações em desenvolvimento teriam de passar pelo mesmo processo de esgotamento de recursos naturais. Mas o que tudo indica é que a consciência pela preservação hoje está muito mais presente nos países em desenvolvimento, do que nas épocas de expansão dos países desenvolvidos, fato justificado por uma sociedade mais participativa.

A exploração dos recursos naturais iniciou a partir da primeira Revolução Industrial intensificando-se por meio de instrumentos cada vez mais sofisticados. Para alguns países o avanço tecnológico era sinônimo de crescimento. A deteriorização e degradação do meio ambiente era algo inquestionável entre os gestores. Segundo Moreira (1998, p. 226), “nesse processo, o ambiente foi submetido a uma contínua devastação, pondo em risco o equilíbrio do planeta e afetando a vida de toda a humanidade”.

O agravamento dos problemas ambientais, diagnosticados nas últimas décadas do século XX, proporcionou uma mobilização da sociedade para discutir a questão dos riscos e impactos sócio-ambientais, buscando a diminuição da exploração indiscriminada do meio ambiente. O início da mobilização teve como marco a Reunião de Estocolmo, realizada pela ONU em 1972. A partir dessa década que se multiplicaram os grupos ecológicos e a pressão social resultou na aprovação de leis de proteção ambiental.

Estudos foram realizados buscando formas alternativas de crescimento econômico menos prejudiciais ao meio ambiente, onde surgiu a expressão desenvolvimento sustentável, que é definida em 1987, no *Relatório Nosso Futuro Comum* da *Brundtland Commission*, como o desenvolvimento que satisfaz as necessidades do presente sem comprometer a capacidade das futuras gerações e de satisfazer as suas próprias necessidades.

Posteriormente ao *Relatório Brundtland*, foi realizada no Rio de Janeiro, em 1992, a conferência Eco-92, na qual surgiu a Agenda 21, tratando-se de um manual para a proteção do planeta, assim como em 1997 criou-se o Protocolo de Kyoto, realizado no Japão, onde foi feito um acordo internacional, assinado por 84 países, para a redução de gases-estufa dos

países industrializados garantindo um modelo de desenvolvimento limpo aos países em desenvolvimento. Em 2002 foi realizada a conferência Rio +10, o segundo encontro da ONU, em Johannesburg, para conferir os avanços feitos em dez anos e discutir questões que não foram previstas na Eco-92.

Diante de grandes mudanças na relação homem-meio ambiente, e a necessidade de respostas para acompanhar a evolução sócio-ambiental, a Ciência Contábil torna-se um importante instrumento de controle frente às questões ambientais, sendo o elo de ligação entre as empresas, a sociedade e o meio ambiente. Vários estudos surgiram na década de 90 com inserção da questão ambiental com a Contabilidade. Questões como, o reconhecimento das contas ambientais no patrimônio das empresas, evidenciação de custos ambientais, as novas classificações das contas patrimoniais e as formas de evidenciar a informação ambiental nas demonstrações contábeis e informações complementares. Permitir nomear a contabilidade como ferramenta de gestão ambiental focado no desenvolvimento sustentável.

Um problema que ainda cerca a Contabilidade são os obstáculos que impedem uma evidenciação clara e completa dos investimentos na proteção e preservação do meio ambiente e a recuperação do temido passivo ambiental.

Diante da dificuldade de incorporar algumas das variáveis ambientais nas Demonstrações Contábeis, as organizações comprometidas com a transparência de suas ações e conduta em relação ao meio ambiente, buscam opções de melhor informar as partes interessadas. As empresas têm optado por disponibilizar estas informações em relatórios complementares como: Relatório da Administração, Relatório Anual, Balanço Social, Relatório Ambiental, Notas Explicativas e Relatório de Sustentabilidade, todos com suporte em uma gama de indicadores. Portanto, esta evidenciação permite disponibilizar informações completas aos usuários sobre ações da entidade no meio ambiente, através de dados qualitativos e quantitativos, aproximando-a de uma contabilidade justa e fiel.

1.2 Tema e Problema

O uso sistemático do conceito de preservação, conservação e recuperação por parte das organizações, são revertidos em ações e por sua vez em diálogo com as partes interessadas. Para melhor satisfazer suas necessidades sociais visando uma harmonia no aspecto econômico ao aspecto ambiental, percebe-se a necessidade de uma evidenciação das informações ambientais demonstrando o compromisso das empresas com a recuperação e preservação do meio ambiente.

Autores como Tinoco, Kraemer, Ribeiro e Ferreira, apresentam que a consciência ambiental, surgiu nas últimas décadas sendo uma corrente crescente no meio empresarial brasileiro. O relato das informações ambientais apesar de não serem obrigatórios, serve como forma de incentivar a elaboração de relatórios com conteúdo ambiental e socialmente responsável. Nesse contexto, essa pesquisa se constitui em analisar a evidenciação das informações sócio-ambientais, verificando a continuidade do trabalho realizado em 2004, buscando responder a seguinte questão-problema: **Quais os instrumentos de evidenciação das informações sócio-ambientais utilizados pelas siderurgias no Brasil?**

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral deste trabalho é diagnosticar o comportamento das empresas nacionais do setor siderúrgico quanto à evidenciação dos aspectos sociais, ambientais e econômicos não identificados pela contabilidade.

1.3.2 Objetivos específicos

Para atingir o objetivo geral buscam-se os seguintes objetivos específicos:

- Caracterizar a Contabilidade na Gestão Ambiental;
- Identificar as formas de evidenciação das informações sob o aspecto sócio-ambiental pelas companhias siderúrgicas;
- Verificar a continuidade das evidenciações contábeis.

1.4 Justificativa

O impacto das atividades provocadas pelas empresas no meio ambiente, requer que as organizações tenham uma postura ética com consciência ecológica, o que deveria resultar em um posicionamento em proteção do meio ambiente. Note-se que a existência do compromisso com o meio ambiente implica a adoção de política de alta transparência sobre o desempenho ambiental da empresa.

Nossa (2002, p. 30) relata que:

As expectativas dos stakeholders¹, principalmente dos investidores, é cada vez maior com relação à transparência das informações das empresas. O debate acirrado sobre as questões ambientais do nosso planeta, desenrolado nos últimos anos, leva esse público à necessidade de informações que permitam avaliar o nível de responsabilidade e do risco ambiental a que as empresas estão sujeitas. Espera-se não só que as companhias operem de maneira responsável ambientalmente, (...) mas também que elas demonstrem publicamente informações sobre suas ações e procedimentos.

Com a divulgação da variável ambiental, essas empresas estão cumprindo o que a sociedade vem exigindo que é a evidenciação dos impactos que suas atividades produtivas causam ao meio ambiente, além delas poderem desenvolver práticas de gestão ambiental através da geração de informações ambientais. Não é suficiente que uma empresa se declare socialmente responsável ou ecoeficiente, é necessário que ela evidencie em suas demonstrações contábeis as informações pertinentes ao meio ambiente, como exemplo os passivos ambientais, investimentos em meio ambiente e impactos ambientais. Segundo Ferreira, (2003, p.36):

O fato de uma empresa poluir não é necessariamente suficiente para ela decidir cuidar do meio ambiente. Este fato está vinculado [...] se existem restrições legais para a existência dessa poluição; se essa poluição está causando prejuízos a terceiros que podem solicitar indenizações; se começa a haver restrições de mercado sobre produtos fabricados por ela que poluam o meio ambiente.

Essa exigência na mudança de comportamento das empresas se deve ao novo perfil de organização que o mundo deseja, ou seja, empresas que ofereçam produtos de qualidade e que não agredam o meio ambiente. Observa-se então que para a sua sobrevivência será indispensável à adaptação dessas necessidades, caso contrário, estará ameaçada a sua permanência no mercado. Portanto, as partes interessadas (governo, clientes, acionistas, fornecedores, público interno e a sociedade em geral) questionam cada vez mais a responsabilidade e a participação das empresas no convívio social e ambiental, fazendo com que essas organizações propiciem aos seus usuários informações atualizadas sobre diferentes aspectos de ordem econômica, social e ambiental.

Nesse contexto, considerando que a sustentabilidade é uma visão de longo prazo, este trabalho resgata a pesquisa realizada em 2004², que analisou a transparência das informações ambientais nas demonstrações contábeis, no período de 2001, 2002 e 2003 do setor

¹ Nossa (2002, p.15) descreve que *stakeholders* “incluem grupos com diferentes prioridades que se relacionam com a empresa: acionista, bancos e seguradores, fornecedores, clientes e comunidade local, grupos ambientalistas bem como o público em geral”.

² SILVA, Mariela Wagner da. **Evidenciação da Contabilidade Ambiental: uma análise da transparência das demonstrações contábeis de empresas nacionais do setor siderúrgico**. 2004. 68 f. trabalho de Conclusão de Curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004.

siderúrgico, buscando identificar o compromisso do setor com a sustentabilidade empresarial replicando o estudo para os períodos de 2004, 2005 e 2006.

A pesquisa tem foco nas empresas do setor siderúrgico, identificado como um setor que apresenta atividade com alto grau de impacto ao meio ambiente, e que acidentes ambientais podem comprometer a sua continuidade e o equilíbrio sócio-ambiental.

A relevância do estudo está fundamentada na análise comparativa do primeiro período com o segundo, identificando desta maneira o compromisso ou não das indústrias com a informação e transparência sócio-ambiental e a sustentabilidade empresarial.

1.5 Metodologia

Com o propósito de atingir os objetivos estabelecidos, este estudo adota uma metodologia exploratória-descritiva com a finalidade de verificar as informações ambientais publicadas por empresas nacionais do setor siderúrgico, e analisar o compromisso com a evidencição sócio-ambiental.

Segundo Gil (2002, apud SILVA E MENEZES, 2001, p.21), a pesquisa exploratória tem por objetivo:

proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses. Envolve levantamento bibliográfico; entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado; análise de exemplos que estimulem a compreensão. Assume em geral, as formas de Pesquisa Bibliográficas e Estudos de Caso.

De acordo com Beuren (2003, p. 80):

A caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

As pesquisas descritivas de acordo com Gil (2002, p. 42), “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre as variáveis”.

No presente trabalho, foram empregados na coleta de dados os procedimentos de pesquisa bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica, de acordo com Silva (2003, p. 60), “explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos”. Cervo e Brevian (1983, p.55) descrevem que a pesquisa bibliográfica poderá ser realizada independente ou como parte da pesquisa

descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam explicar um assunto, tema ou problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa se caracteriza como qualitativa e quantitativa. De acordo com Beuren (2003, p. 92) “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”. Por usar o ambiente natural como fonte de coleta de dados e por não requerer o uso de métodos e técnicas estatísticas, considera-se que, de acordo com Silva e Menezes (2001, p.20), “[...] a interpretação de fenômenos e atribuições de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa”, pois diante dessa abordagem entende-se que as informações coletadas não podem ser traduzidas em números. Já a pesquisa quantitativa, segundo Beuren (2003, p. 92) “caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta como no tratamento dos dados”. De acordo com Silva e Menezes (2001, p.20), “considera-se que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las”.

Faz-se a necessidade da identificação da população (universo da pesquisa) e da amostra selecionadas no estudo, para a execução do estudo de caso. A população é o todo onde será feita a pesquisa. São coisas ou seres que apresentam pelo menos uma característica comum que possa explicar o fenômeno. Segundo Vergara (1998, p.56), faz a definição de população: “um conjunto de elementos (empresas, produtos, pessoas, por exemplo) que possuem as características que serão objetos de estudo”. Para Beuren (2003, p. 118), “população ou universo da pesquisa é a totalidade de elementos distintos que possui certa paridade nas características definidas para determinado estudo”.

A população desse estudo compreende empresas nacionais do setor siderúrgico, com registro na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e na Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA).

A amostra, conforme Bauren (2003, p.120), “[...] é uma pequena parte da população ou do universo selecionada em conformidade às regras”. A amostra desta pesquisa foi determinada pelas empresas nacionais que estão no ranking entre as 10 (dez) maiores produtoras de aço bruto, em 2006, e que foram objeto do estudo realizado por Silva (2004), onde a amostra foi definida pelas empresas que tivessem produção de aço bruto, referente ao ano de 2003, superior a 4 milhões de toneladas/ano, que as empresas fossem certificadas pela ISO série 14.000 (Norma Internacional de Qualidade Ambiental) e que apresentassem relatórios próprios, contendo informações ambientais.

Assim, a população identificada para este trabalho foi Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S.A e Companhia Siderúrgica de São Paulo (Usiminas/Cosipa), Gerdau Aço Minas, Companhia Siderúrgica de Tubarão (CST – Arcelor Brasil), Belgo Arcelor Brasil, Companhia Siderúrgica Nacional (CSN), Acesita, Aços Villares, V&M do Brasil, Barra Mansa e Villares Metals. Dessas empresas, quatro delas atendem os requisitos da amostra, que são: Usiminas/Cosipa, Gerdau Aço Minas, CST e CSN.

Para diagnosticar como está ocorrendo a evidenciação ambiental nas empresas, optou-se pela análise de conteúdo das Demonstrações Contábeis, Balanço Social, Relatório da Administração, Notas Explicativas, Relatório Ambiental, Relatório Anual e Relatório de Sustentabilidade. De acordo com Nossa (2002, p. 172), “a análise de conteúdo é uma das várias técnicas que pode ser utilizada na análise de textos”. Bardin (2004, p. 37), a define como:

Um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens.

Quanto às fontes de dados, todas as informações são de livre acesso do público e foram extraídas de divulgações das próprias empresas, quais sejam: os relatórios anuais, as demonstrações financeiras padronizadas (Balanço Social, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos), os relatórios ambientais e sócio-ambientais e o site das empresas. Outras fontes consultadas foram o site da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), www.cvm.gov.br, e o site da Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA), www.bovespa.com.br, como forma de ampliar a base de informações.

1.6 Limitações

Como o objetivo desta pesquisa é diagnosticar o comportamento das empresas nacionais do setor siderúrgico quanto à evidenciação dos aspectos sociais, ambientais e econômicos, este trabalho tem como limitação a identificação do que as empresas componentes da amostra divulgaram nos anos de 2004, 2005 e 2006. Foram escolhidas empresas do setor siderúrgico, referente ao estudo feito por Silva (2004), das quais são elas: Usiminas/Cosipa, Gerdau, CST e CSN. O estudo fará a análise de conteúdo nas demonstrações contábeis, notas explicativas, relatórios da administração, relatórios ambientais, relatórios anuais e relatórios de sustentabilidade divulgados pelas empresas, na

qual são pautados na investigação da evolução das transparências e evidenciações das demonstrações contábeis quanto aos aspectos ambientais.

Por ser um estudo exploratório, não foi possível formular hipóteses, mas o mesmo contribuirá para a formulação em pesquisas futuras. A pesquisa ficou restrita ao Quadro 1:

Quadro 1: Limitações da Pesquisa

Fonte: Adaptado de Silva (2004, p. 20)

DOCUMENTOS PESQUISADOS	2004	2005	2006
Balanço Patrimonial	X	X	X
Demonstração do Resultado do Exercício	X	X	X
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	X	X	X
Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos	X	X	X
Notas Explicativas	X	X	X
Relatório da Administração	X	X	X
Relatórios Ambientais	X	X	X
Relatórios Anuais	X	X	X
Relatórios de Sustentabilidade	X	X	X

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Ambiental

A contabilidade é uma das ciências mais antigas do mundo, originou-se com o intuito de avaliar a riqueza humana, ou seja, o patrimônio. Ao longo dos séculos ela vem acompanhando a evolução da economia e criando novas técnicas de identificação, mensuração e evidenciação dos eventos econômicos e financeiros os quais causam mutações patrimoniais. Kraemer e Tinoco (2004, p. 11) prefaciam:

Durante muito tempo, as organizações preocuparam-se apenas com a eficiência dos sistemas produtivos. Em curto espaço de tempo, essa noção revelou-se equivocada, porque ficou evidente que o contexto de atuação das empresas tornava-se a cada dia mais complexo e que o processo decisório sofreria restrições cada vez mais severas. Um dos componentes importantes dessa reviravolta nos modos de pensar e agir foi o crescimento da consciência ecológica, na sociedade, no governo e nas próprias empresas, que passaram a incorporar essa orientação em suas estratégias.

A contabilidade torna-se parte da relação entre a empresa e o meio ambiente, tendo a função de identificar e avaliar as situações econômico-financeiras que estão relacionadas com o meio ambiente, sendo capazes de afetar o patrimônio e o resultado das entidades. Também tem a função de suprir os stakeholders de informações sobre a responsabilidade ambiental da organização, evidenciando-as nas demonstrações contábeis, dando-lhes subsídios para decisões e verificações do comportamento da organização em prol do meio ambiente.

Isso fez com que a sociedade procurasse por informações ambientais nos relatórios contábeis apresentados pelas empresas, que por sua vez passaram a divulgar ações de gestão sócio-ambiental, como modo de complementar as informações econômicas e financeiras de seus demonstrativos. Desta forma, a preocupação com a questão ambiental além de ser econômica é compromisso com a continuidade.

Conforme afirma Ribeiro (2005, p. 44):

O combate a todas as formas de poluição é uma obrigação de toda a sociedade. Visto que várias ciências e áreas do conhecimento já estão se empenhando em contribuir para essa causa, de acordo com seu campo de atuação, impõe-se também a participação da ciência contábil. Ainda porque os eventos e transações de natureza ambiental representam grandezas relevantes e, assim, causam significativo impacto na situação econômico-financeira das empresas.

A contabilidade ambiental, quanto a sua importância para a sociedade e para as empresas, tem o papel de divulgar os eventos ambientais relacionados à proteção, preservação

ou recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação das questões ambientais da empresa.

Segundo Ferreira (2006) e Silva e Luiz (2002), a contabilidade ambiental, apresenta-se como um conjunto de informações que relatem adequadamente, em termos econômicos, as ações de uma entidade sobre o meio ambiente, na qual modifiquem seu patrimônio, onde sua finalidade principal é coletar, mensurar e evidenciar as transações ambientais, sendo uma importante forma de comunicação entre a empresa e a sociedade.

Para Ribeiro (1992, apud SIQUEIRA e BARBOSA, 2003, p. 29):

A contabilidade, enquanto instrumento de comunicação entre empresas e sociedades, poderá está inserida na causa ambiental. A avaliação patrimonial, considerando os riscos e benefícios ambientais inerentes às peculiaridades de cada atividade econômica, bem como sua localização, poderá conscientizar diversos segmentos de usuários das demonstrações contábeis sobre a conduta administrativa e operacional da empresa, no que tange o empenho da empresa sobre a questão.

De acordo com Paiva (2003, p. 17) "A Contabilidade Ambiental pode ser entendida como a atividade de identificação de dados e registro de eventos ambientais, processamento e geração de informações que subsidiem o usuário [...]".

Segundo Ribeiro (2006, p. 45):

A contabilidade ambiental não é uma nova ciência, mas sim, uma segmentação da tradicional já, amplamente, conhecida. [...] podemos definir como objetivo da contabilidade ambiental: identificar, mensurar e esclarecer os eventos e transações econômico-financeiros que estejam relacionados com a proteção, preservação e recuperação ambiental, ocorridos em um determinado período, visando a evidenciação da situação patrimonial de uma entidade.

Tinoco e Kraemer (2004, p. 64) afirmam que "essa contabilidade é mais ambiciosa que a contabilidade tradicional, visto buscar as extremidades negativas e registrar, avaliar e divulgar todos os eventos ambientais".

Diante desse contexto, pode-se definir contabilidade ambiental como o estudo do patrimônio ambiental (bens, direitos e obrigações) das entidades, onde seu objetivo é fornecer aos seus usuários, interno e externo, informações sobre os eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial, bem como realizar sua identificação, mensuração e evidenciação dos elementos a ele relacionados.

2.1.1 Gastos ambientais

Em relação às questões ambientais, a responsabilidade da Contabilidade com a sociedade pode surgir com o simples registro de gastos com insumos para eliminar e/ou reduzir pequenos focos ambientais prejudiciais no ambiente empresarial.

Kraemer e Tinoco (2004, p. 167) destacam:

Ultimamente os gastos e os custos/despesas das empresas em proteção ambiental, incluindo redução de poluição e resíduos, monitoração da avaliação ambiental, impostos e seguros, têm aumentado rapidamente com a crescente e mais exigente regulamentação ambiental, decorrente da vigília crescente da sociedade.

Ainda, segundo Kraemer e Tinoco (2004, p.167) o envolvimento da Contabilidade pode ocorrer com:

“[...] o reconhecimento que uma empresa tem de problemas ambientais que precisam ser revertidos, ou seja, ela gera Valor Adicionado Negativo que se refere ao montante de gastos que as empresas devem realizar para recuperar o meio ambiente que elas degradam. Diante disso deve-se criar provisões ambientais através de lançamentos contábeis em que se lança a débito uma conta de despesa ambiental e a crédito uma conta de provisão para restauração ambiental”.

Paiva (2006, p. 25) apresenta que “os gastos que se destinarão a gerar receitas podem ser entendidos como gastos ativados e não ativados”, sendo estes definidos por Horngren, Foster e Datar (1997, p. 36) da seguinte maneira:

Gastos ativados – primeiramente registrados como ativos. Parte-se do pressuposto de que estes gastos trarão benefícios futuros para a empresa.
(...) Estes gastos são transferidos para despesa à medida que seus benefícios ocorrem.
Gastos não ativados – são registrados como despesa do período no qual são incorridos.

Kraemer e Tinoco (2004, p. 174) afirmam que “um gasto refere-se a um compromisso financeiro presente ou futuro, representado pela compra de um serviço ou aquisição de insumos ou outros bens ambientais que demandam pagamentos no presente ou no futuro”.

2.1.2 Custos e despesas ambientais

Os custos e despesas ambientais estão ligados diretamente ao processo operacional da empresa indicando uma má qualidade ou uma provável má qualidade no processo ambiental. Conforme Martins e De Luca (1994, apud BARBOSA, 2002, p. 21):

Os custos e despesas destinados à preservação ambiental ocorrem em conexão com o processo produtivo e/ou em decorrência deste; portanto, devem ser destacados em grupos específicos da Demonstração do Resultado de Exercício e compor-se de custos de insumos de mão-de-obra necessários à proteção, preservação e recuperação do meio ambiente, bem como da amortização dos gastos capitalizados, além das taxas de preservação ou multas impostas pelas legislações ambientais.

De acordo com Ribeiro (2006, p. 50) é considerado como despesas ambientais, “todos os gastos envolvidos com o gerenciamento ambiental, consumidos no período e incorridos na área administrativa”.

Para Kraemer e Tinoco (2004, p. 187), as despesas ambientais dividem-se em operacionais e não operacionais. As despesas não operacionais são as que decorrem de acontecimentos ocorridos fora da atividade principal da entidade (multas, sanções). Já as despesas operacionais devem ser evidenciadas na Demonstração do Resultado do Exercício e decorrem do seu processo produtivo.

Kraemer e Tinoco (2004, p. 187) enfatizam, “Não é considerada despesa não operacional a derivada de autuação ambiental ocorrida no passado, que deva ser assumida na atualidade, exceto quando ocorrer mudança de critério ou correção de um erro contábil de exercícios anteriores”.

De acordo com a Organização das Nações Unidas (ONU) (apud RIBEIRO, 2006, p. 52), “os custos ambientais compreendem os gastos realizados para gerenciar os impactos das atividades das empresas neste setor, de forma ambientalmente responsável, além de outros gastos com o mesmo objetivo.”

Kraemer e Tinoco (2004, p. 168) dizem que:

(...) os custos ambientais são apenas um subconjunto de um universo mais vasto de custos necessários a uma adequada tomada de decisões. Eles não são custos distintos, mas fazem parte de um sistema integrado de fluxos materiais e monetários que percorrem a empresa.

No entanto, no conjunto dos conceitos supra citados, os custos ambientais devem compreender todos aqueles gastos relacionados, direta ou indiretamente, com a proteção do meio ambiente dentro do processo produtivo.

2.1.3 Receita ambiental

A recuperação de um investimento de curto ou de longo prazo é denominada de receita, no caso deste investimento ser um ativo ambiental a receita é ambiental.

De acordo com o IASC (apud IUDÍCIBUS & MARION, 2000, p.173) a receita pode ser definida como: “(...) o acréscimo de benefícios econômicos durante o período contábil na forma de entrada de ativos ou decréscimo de exigibilidade e que redunde num acréscimo do patrimônio líquido, outro que não o relacionado a ajustes de capital (...)”.

O objetivo da gestão ambiental não é gerar receita para a empresa, e sim, desenvolver uma política responsável acerca dos problemas ambientais. Mas isto não impede que a empresa tire algum proveito econômico deste processo.

Martins e Ribeiro (1995, p.35) consideram que:

A maciça conscientização da sociedade em muitos lugares veio afetar a imagem da empresa junto ao seu público consumidor, o qual passou a ser forte elemento de

pressão para as empresas começarem a investir no controle ambiental, visto que dele depende a evolução do fluxo de receitas da empresa.

Nesta visão de Martins e Ribeiro (1995), na venda de produtos classificados como resíduos, mas com características de matérias-primas para a empresa que os adquiriu, sendo neste momento uma recuperação de um ativo, classificando-se como receita ambiental.

A conscientização ambiental e a reformulação do processo industrial das empresas, tornou o que não tinha nenhum valor econômico (fixo) passando a apresentar características de sub-produto.

2.1.4 Ativo ambiental

Ativos ambientais são bens e direitos destinados à preservação, proteção e recuperação do meio ambiente.

Nossa (2002, p. 56) traz a definição de ativo ambiental como: “referem-se aos gastos ambientais que são capitalizados e amortizados sobre os períodos atuais e futuros que satisfizerem os critérios de reconhecimento de um ativo”.

Kraemer e Tinoco (2004, p. 176) afirmam:

Ativos ambientais são os bens adquiridos pela companhia que têm como finalidade controle, preservação e recuperação do meio ambiente. Se os gastos ambientais podem ser enquadrados nos critérios de reconhecimento de um Ativo, devem ser classificados como tais. Os benefícios podem vir através do aumento da capacidade ou melhora da eficiência ou da segurança de outros Ativos pertencentes à empresa, da redução ou prevenção da contaminação ambiental que deveria ocorrer como resultado de operações futuras ou, ainda através da conservação do meio ambiente.

Para o Ibracon (apud PAIVA, 2003, p. 37) Os ativos ambientais devem estar classificados como ativos ambientais imobilizados e diferidos, os imobilizados refere-se a equipamentos que tem o objetivo de eliminação ou redução de agentes poluentes e os diferidos estão relacionados a gasto com pesquisa e desenvolvimento.

Segundo Ribeiro (2005, p. 111),

Os ativos ambientais devem ter classificação, controle e divulgação destacadas nos grupos do Ativo. No caso de publicação das demonstrações contábeis, sua participação em cada grupo deve ser informada de forma sintetizada, em notas explicativas. A natureza e finalidade desses ativos também devem ser informadas nas notas explicativas, essencialmente, quando houver novas aquisições. Os gastos adicionais ao custo de aquisição, agregados ao valor do ativo, devem ser evidenciados no exercício em que a incorporação ocorrer, juntamente com sua razão de ser.

De acordo com o FASB (apud RIBEIRO, 2005, p. 65):

[...] em geral, os gastos recuperáveis com o tratamento de contaminação ambiental podem ser registrado como Ativos Imobilizados se no momento da aquisição ou do término da construção ou desenvolvimento:

Proporcionarem um prolongamento da vida útil, aumento da capacidade ou melhoria da segurança ou eficiência do bem;
 Contribuírem para a redução ou prevenção decorrente dos danos das operações da empresa;
 Forem incorridos no preparo para a venda da propriedade.
 Caso contrário, serão tratados como consumo.

Portanto, o ativo ambiental pode ser compreendido como os gastos ambientais capitalizados e amortizados durante o período corrente e os futuros, pois satisfazem os critérios para reconhecimento como ativos.

2.1.5 Passivo ambiental

A definição de passivo ambiental apresentada por Nossa (2002, p. 57) é: “são obrigações ambientais relacionadas aos custos ambientais que são incorridos por uma empresa e que satisfaçam os critérios de reconhecimento de um passivo”.

Segundo Kraemer e Tinoco (2004, p. 180):

Um passivo ambiental deve ser reconhecido quando existe uma obrigação por parte da empresa que incorreu em um custo ambiental ainda não desembolsado, desde que atenda ao critério de reconhecimento como uma obrigação. Esse tipo de passivo é definido como uma obrigação presente da empresa, decorrente de eventos passados.

Paiva (2006) apresenta que, todas as obrigações decorrentes da relação entre empresa e meio ambiente surgem de várias formas e que o fato gerador das obrigações ambientais ocorre quando o meio ambiente é degradado e entende que, devido à sua origem, o passivo ambiental apresenta-se como passivo ambiental normal e passivo ambiental anormal. O passivo ambiental normal decorre do processo produtivo, enquanto que o passivo ambiental anormal decorre de situações não passíveis de controle pela empresa e fora do contexto das operações.

Para Ribeiro (2005, p. 112):

Os passivos ambientais devem ser informados em subgrupo específico das exigibilidades. Sua composição e seus respectivos valores deverão ser discriminados em notas explicativas às demonstrações contábeis. No entanto, se houver uma obrigação relevante, em termos de valor e natureza, deverá ser contabilizada e evidenciada no Balanço Patrimonial em conta específica. Obrigações de natureza ambiental, não passíveis de mensuração, devem constar das notas explicativas, bem como o motivo pelo qual não podem ser mensuradas, essencialmente, quando houver alto grau de probabilidade de sua efetiva exigibilidade, e o momento em que se espera quitar essa obrigação.

Passivo trata-se de uma obrigação da organização com os terceiros mesmo que não tenha uma representação de direito legal. Essa obrigação deve ser reconhecida, como é o caso dos passivos ambientais que podem estar representados como uma obrigação justa ou construtiva. Os passivos ambientais que as empresas apresentam nas demonstrações

financeiras são, em sua maioria, obrigações legais que são provenientes de legislações impostas por leis.

De acordo com Antunes (2000, p. 07), “[...] o passivo ambiental representa toda e qualquer obrigação de curto e longo prazo, destinado única e exclusivamente a promover investimento em prol das ações relacionadas à extinção ou amenização dos danos causados ao meio ambiente”.

A ONU (apud SILVA e LUIZ, 2002, p. 34) define o passivo ambiental como:

[...] uma possível obrigação derivada de acontecimentos anteriores existentes na data de fechamento do balanço, sendo que o resultado só se confirmará no caso de ocorrência no futuro de tais eventos ou de outros que escapem do controle da empresa.

Diante do exposto, pode-se perceber que os passivos têm origem em gastos referente ao meio ambiente, os quais podem compor-se em despesas do período atual ou anteriores, na aquisição de bens permanentes, nos ressarcimento de danos a terceiros, ou na determinação de penalidades por comportamento impróprio do ponto de vista ambiental. O passivo ambiental funciona como um elemento de decisão no sentido de identificar, avaliar e quantificar posições, custos e gastos ambientais potenciais que precisam ser atendidos a curto, médio e a longo prazo.

2.2 Contabilidade na Gestão Ambiental

A gestão ambiental não é um conceito novo nem mesmo uma necessidade nova. O homem sempre teve de interagir responsavelmente com o meio ambiente. Nos casos em que tal não ocorreu, o homem teve de enfrentar as consequências trágicas da sua atuação.

Nossa (2002, p. 45) relata:

Para que as empresas operem de forma responsável para com o meio ambiente, torna-se necessário que a preservação e outras questões ambientais estejam presentes em todos os aspectos do projeto, na fabricação e nos processos de distribuição. Nesse sentido, as questões ambientais devem integrar a administração empresarial por meio de um sistema de gestão ambiental no intuito de evitar problemas com infrações e conseguir melhorias de eficiências operacionais e vantagem competitiva.

As empresas que conseguiram incorporar os conceitos e objetivos em relação ao meio ambiente encontram na gestão ambiental um importante instrumento gerencial para a capacitação e criação de condições de competitividade para as empresas, sendo ela de qualquer ramo.

Segundo Kraemer e Tinoco (2004), para que uma empresa passe a trabalhar com a gestão ambiental, deve-se, portanto, passar por uma mudança em sua cultura empresarial e

organizacional, revisando assim seus paradigmas. A gestão ambiental tem-se configurado como uma das mais importantes atividades relacionadas com qualquer empreendimento e dessa forma, o gerenciamento ambiental torna-se um fator estratégico para análise da alta administração das empresas, devendo ser administradas uma série de atividades, como exemplo: formular estratégias de administração para o meio ambiente, assegurar a conformidade com as leis ambientais, implementar programas de prevenção à poluição, criar instrumentos de correção de danos ao meio ambiente, fazer uma adequação aos produtos quantos às especificações ecológicas e monitorar o programa ambiental da empresa.

2.2.1 A preocupação e conscientização ambiental

Pode-se observar a todo momento campanhas publicitárias noticiando a preocupação em relação à desperdício de recursos naturais e também a preocupação com a qualidade de vida dos trabalhadores, na qual é uma constante.

De acordo com Kraemer e Tinoco (2004, p. 45), “a degradação excessiva do meio ambiente e depleção exagerada de recursos naturais têm chamado a atenção em todo o mundo, e com isso o meio ambiente vem atraindo cada vez mais atenção e interesse”.

Motta (1999, p. 25), ao discorrer sobre a mudança e a inovação no mundo contemporâneo, já relatava que, no futuro, deverá se acentuar a associação do progresso com a transformação social e o encontro de novos padrões valorativos para a sociedade. Relata, também, que as grandes transformações virão pelas novas imposições valorativas à produção. No que tange especialmente à consciência ecológica e à auto-sustentabilidade, descreve:

Se os valores sobre o meio ambiente contaminarem a sociedade e as empresas, todas as transações comerciais, industriais e normas governamentais serão afetadas. Cada vez mais as empresas responderão às demandas comunitárias sobre preservação do meio ambiente e se responsabilizarão legalmente por obrigações ecológicas.

(...)

Nas proporções correntes, o consumo não só destrói o planeta como gera sonhos impossíveis de serem atingidos. Como o mundo não cresce indefinidamente, se enfatizarão outras formas de desenvolver sem danificar o meio ambiente ou esgotar os recursos naturais. Equidade, consciência sobre “esgotabilidade” dos recursos da Terra e auto-sustentabilidade do progresso surgirão como valores primordiais a condicionar o desenvolvimento empresarial. Nesse sentido, mudam-se os valores do sistema produtivo: já não se desenvolvem à parte de uma política de preservação do meio ambiente, nem inspirados somente pela satisfação imediatista de bens materiais, e sim pelos valores da sociedade autosustentada.

(...)

Aumentando-se a consciência sobre a relação da criação da riqueza com os danos ao meio ambiente, as empresas mais atentas ao tema levarão vantagens estratégicas.

As organizações vêm se adaptando para que haja uma boa convivência com o meio, isto é, o equilíbrio econômico com a preservação ambiental. É clara quando se menciona equilíbrio econômico, também não pode-se esquecer da variável social, saúde e segurança do trabalhador.

Ribeiro (2005, p. 3) afirma:

Urge conciliar os sistemas econômico e ecológico, em especial, porque os dois necessariamente interagem. Assim, não se pode fazer uma escolha entre desenvolvimento econômico ou meio ambiente saudável. (...) (...) A convivência harmoniosa entre eles é de fundamental importância, visto que são vitais para sobrevivência da humanidade; não são mutuamente exclusivos, mas partes que se complementam.

Segundo Mariano (2000, p. 27):

A transparência da empresa quanto à sua atuação social permite a ela fortalecimento de sua imagem e, conseqüentemente, garante a sua continuidade e sua credibilidade diante da sociedade, pois nenhuma empresa consegue permanecer no mercado muito tempo, sem que haja boa aceitação por parte da sociedade.

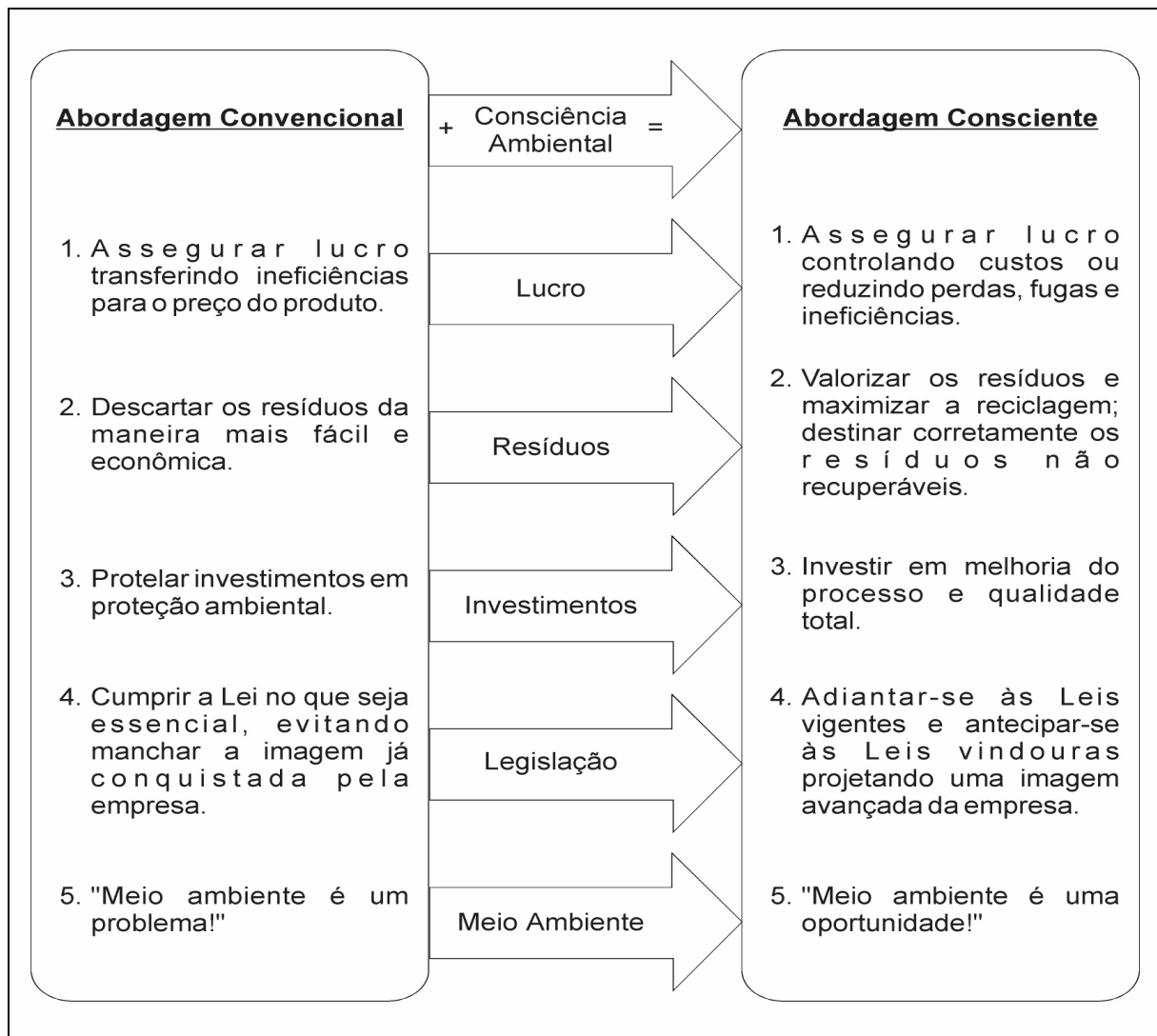
Na visão de Barbieri (1997, p. 199):

O crescimento da consciência ambiental, ao modificar os padrões de consumo, constitui uma das mais importantes armas em defesa (...) (...) do meio ambiente. Quando a empresa busca capturar oportunidades através do crescente contingente de consumidores responsáveis através de ações legítimas e verdadeiras, essas ações tendem a reforçar ainda mais a consciência ambiental, criando um círculo virtuoso, na qual a atuação mercadológica, marketing verde, como querem alguns, torna-se um instrumento de educação ambiental.

A conscientização ambiental leva a empresa a ter várias mudanças de abordagem que tendem a modificar atitudes e comportamentos da empresa, conforme apresentado a seguir.

Figura 1: Mudanças na Empresa Decorrente da Conscientização Ambiental

Fonte: Valle (2000, apud JUNQUEIRA, 2002, p. 33)



Portanto, no conjunto dos conceitos supra citados, pode-se dizer que a consciência ambiental das empresas, atuando de forma transparente, permite um fortalecimento de sua própria imagem, garantindo sua credibilidade e continuidade diante da sociedade. O crescimento da conscientização ambiental, constitui uma das mais importantes armas em defesa do meio ambiente, obtendo assim, várias mudanças de comportamentos na empresa.

2.2.2 Caracterização da gestão ambiental

De acordo com a Organização Internacional para Normalização *International Organization for Standardization* (ISO) 14000 apud Nossa (2002, p. 47):

A gestão ambiental pode ser definida como o uso e proteção de recursos naturais, com a aplicação de práticas ambientalmente corretas, por meio da tomada de decisão

sobre a utilização da terra, água e ar. O sistema de gestão ambiental geralmente é parte integrante de um sistema de gerenciamento global e inclui uma estrutura organizacional, planejamento de atividades, responsabilidades, práticas, procedimentos, processos e recursos para desenvolver, implementar, alcançar, revisar e manter as políticas ambientais.

Uma solução para auxiliar as empresas a cumprir o seu papel no controle de potenciais impactos ambientais é a implementação de um sistema de gestão ambiental (SGA). Os sistemas de gestão ambiental desempenham um papel importante na determinação do sucesso ambiental de uma empresa.

Para Valle (2000), Epelbaum (1997) e Ferreira (2006), a gestão ambiental requer um comprometimento como sendo a contínua intencionalidade e prática em considerar a proteção ambiental nas decisões gerenciais e operacionais cotidianas desde a alta direção da empresa até o nível operacional, com o estabelecimento de uma Política Ambiental, na qual descreve as atividades da organização com relação ao meio ambiente. Para que a auditoria possa ser mais um instrumento de gestão ambiental, foram desenvolvidos padrões de ações e de processos relativos às operações de empresas que causam impactos no meio ambiente, esses decorrentes das normas britânicas (BS 5750), resultaram na edição das normas ISO 14000, referentes a certificações sobre os padrões de qualidade do meio ambiente.

As diretrizes e normas da gestão ambiental surgiram devido à necessidade de se criar meios para um permanente controle da atividade empresarial, que proporcionassem confiabilidade e rastreabilidade do processo e produto. Tornam-se como exemplos:

2.2.2.1 Eco-Management and Audit Scheme – (EMAS)

A EMAS foi fundada para promover o desempenho ambiental das empresas e prevê o reconhecimento público das empresas que se destaquem nesse sentido.

O *Eco-Management and Audit Scheme* – EMAS, segundo Ribeiro (2005, p. 117) é “uma organização não-governamental europeia que, desde 1995, vem definindo diretrizes a serem utilizadas voluntariamente pelas empresas, visando à melhoria ambiental contínua e ao atendimento da legislação”.

Segundo Kraemer e Tinoco (2004, p. 126),

É um instrumento voluntário dirigido às empresas que pretendam avaliar e melhorar seus comportamentos ambientais e informar o público e outras partes interessadas a respeito de seu desempenho e intenções quanto ao meio ambiente, não se limitando ao cumprimento da legislação ambiental nacional e comunitária existente.

A utilização de recompensas e premiações estimula o interesse das empresas em relação às questões ambientais e aumentam sua preocupação quanto à melhor forma de

apresentar relatórios ambientais e torná-los cada vez melhores, mais transparentes e completos.

2.2.2.2 ISO 14000 (e subséries)

Trata-se de um conjunto de diretrizes e normas ambientais que define os padrões internacionais de procedimentos de qualidade que contemplam o meio ambiente e que devem ser seguidos pelas empresas, em geral, principalmente aquelas que apresentam grande potencial poluidor. Abrangem seis áreas bem definidas: Sistema de Gestão Ambiental, Auditorias Ambientais, Avaliação de Desempenho Ambiental, Rotulagem Ambiental, Aspectos Ambientais nas Normas e Produtos, e Análise do Ciclo de Vida do Produto.

A norma especifica os requisitos que um sistema de gestão ambiental deverá cumprir, portanto, não estabelece níveis de desempenho ambiental. A ISO 14000 (e subséries) diz o que deverá ser feito por uma empresa para diminuir o impacto das suas atividades no meio ambiente, não prescrevendo como fazê-lo.

Alguns são os fatores determinantes do grau de aplicação da ISO 14000, como a política ambiental da empresa, a natureza de sua atividade e as condições de riscos em que opera.

Ferreira (2006, p. 35) ressalta que:

Sobre a ISO 14000 é preciso lembrar que o fato de uma empresa ter recebido essa certificação não significa que ela não polui. Existem inúmeros casos de grandes impactos ambientais causados por empresas já certificadas. Poder-se-ia dizer que, ao possuí-lo, a empresa demonstra estar preocupada em cuidar do meio ambiente.

Portanto, a ISO 14000 e suas subséries, são de grande importância para a orientação tanto de gestores do negócio, como para os auditores, fiscais, entre outros interessados. Tais diretrizes foram responsáveis pelo surgimento da auditoria ambiental.

2.2.3 Sistema de Gestão Ambiental (SGA)

As organizações têm se defrontado com um processo crescente de cobrança por uma postura responsável e de comprometimento com o meio ambiente. Esta cobrança tem influenciado a ciência, a política, a legislação, e as formas de gestão e planejamento, sob pressão crescente dos órgãos reguladores e fiscalizadores, das organizações não governamentais e, principalmente, do próprio mercado.

Sob tais circunstâncias, as empresas estão procurando instituir formas de gestão com objetivos explícitos de controle da poluição e de redução das taxas de efluentes, fiscalizando

e/ou minimizando os impactos ambientais, como também otimizando o uso de recursos naturais, tendo como exemplos, o controle de uso da água e energia.

Uma das formas de gerenciamento ambiental de maior adoção pelas empresas tem sido a aplicação de um sistema de gestão ambiental, visando a obtenção de uma certificação.

Conforme Kraemer e Tinoco (2004, p. 146):

O sistema de gestão ambiental compreende a parte da gestão global que inclui a estrutura, as atividades de planejamento, responsabilidades, práticas, os procedimentos, processos e recursos para desenvolver, implementar, atingir, analisar criticamente e manter a política adotada.

Os princípios definidores de um Sistema de Gestão Ambiental baseados na NBR Série ISO 14001, na qual pode ser verificado os avanços de uma empresa em termos de sua relação com o meio ambiente, são: Política ambiental, Planejamento, Implementação e operação, Verificação e ação corretiva e Análise crítica.

Na aplicação de um Sistema de Gestão Ambiental, o primeiro passo deve ser a formalização por parte da direção da empresa do desejo da instituição em adotar um SGA, deixando bem clara as suas intenções, e enfatizando os benefícios a serem obtidos com a sua adoção. Isso se traduz em comprometimento de sua alta administração com a realização de palestras de conscientização e de esclarecimentos da abrangência pretendida, realização de diagnósticos ambientais, definição formal do grupo coordenador, definição de um cronograma de implantação, e, finalmente, no lançamento oficial do programa de implantação do SGA.

2.2.3.1 Política Ambiental

A norma NBR Série ISO 14001, define Política Ambiental como “a declaração da organização, expondo suas intenções e princípios em relação ao seu desempenho ambiental global, que provê uma estrutura para a ação e definição de seus objetivos e metas ambientais”.

A política ambiental institui, dessa forma, um senso geral de orientação e fixa os princípios de ação para a organização. Deve ser juntada por meio de um documento escrito, como exemplo, a carta de compromisso da empresa, que aborde todos os valores e filosofia da empresa relativos ao meio ambiente, bem como aponte os requisitos necessários ao atendimento de sua política ambiental, por meio dos objetivos, metas e programas ambientais.

Kramer e Tinoco (2004) consideram: a política ambiental como uma “declaração da entidade, expondo suas intenções e princípios em relação ao seu desempenho ambiental global, que provê uma estrutura para ação e definição de seus objetivos e metas ambientais”.

A política ambiental contém as diretrizes básicas para a definição e revisão dos objetivos e metas ambientais da empresa.

A Série ISO 14001, no seu requisito relativo à política ambiental, afirma que a alta administração deve estabelecer a política ambiental da empresa e assegurar que: seja apropriada à natureza, escala e impactos ambientais de suas atividades, produtos ou serviços; inclua o compromisso com a melhoria contínua e a prevenção da poluição; inclua comprometimento com a legislação e normas ambientais aplicáveis e demais requisitos subscritos pela organização; forneça a estrutura para o estabelecimento e revisão dos objetivos e metas ambientais e que esteja disponível para o público.

2.2.3.2 Auditoria Ambiental

A auditoria ambiental, destaca-se por ser um instrumento usado pelas empresas para ajudá-las a fiscalizar o atendimento das políticas, assim como das práticas e dos procedimentos, com o objetivo de evitar o desgaste ambiental.

Conforme Kraemer e Tinoco (2004, p. 117):

A auditoria ambiental constitui ferramenta essencial para eficácia de todas as ações de controle, aferindo a qualidade final do processo de controle ambiental integrado ao processo industrial, não se limitando à verificação dos itens relacionados ao meio ambiente nas demonstrações contábeis.

De acordo com a NBR ISO 19011 (ABNT 2002), auditoria ambiental é o “processo sistemático, documentado e independente para obter evidências de auditoria e avaliá-las objetivamente para determinar a extensão na qual os critérios da auditoria são entendidos.”

Segundo Ribeiro (2005, p. 155):

Diretrizes, como a da ISO 14000 e suas subséries, são relevantes para orientar tanto o gestor do negócio, como os avaliadores externos: auditores, fiscais, entre outros interessados. Tais diretrizes foram responsáveis pelo surgimento da auditoria ambiental – uma nova área de atuação que objetiva verificar se o processo e o produto final estão de acordo com as normas de qualidade previstas.

O conceito de auditoria ambiental apresenta o por Ribeiro (2005, p. 154) é:

A auditoria, em si, compreende o exame sistemático ou vistoria de caráter técnico e especializado dos processos em uma empresa. Enquanto a auditoria contábil se preocupa com a adequação das práticas e procedimentos à luz dos princípios fundamentais da contabilidade, visando a continuidade da empresa, a auditoria ambiental volta-se para as práticas e procedimentos utilizados na operacionalização do controle e conservação ambientais, comparativamente aos parâmetros estabelecidos no sistema de gerenciamento adotado, com vistas à continuidade da empresa sem agressão ao meio ambiente.

As auditorias ambientais podem ser classificadas de acordo com o objetivo de sua aplicação, destacando-se:

Quadro 2: Classificação e Objetos da Auditoria Contábil

Fonte: Adaptado de Benincá e Schulthais (2004, p. 38).

CLASSIFICAÇÃO	OBJETIVO
Auditoria de Conformidade Legal	Avalia a adequação da unidade auditada com a legislação e os regulamentos específicos.
Auditoria de Desempenho Ambiental	Verificação de indicadores de padrões preestabelecidos por setores de empresa.
Auditoria de Sistema De Gestão Ambiental	Avalia o cumprimento das normas, critérios e procedimentos da gestão ambiental estabelecidos.
Auditoria de Responsabilidade (<i>Due Dilligence</i>)	Avalia o passivo ambiental das empresas, ou seja, suas responsabilidades ambientais efetivas e potenciais.
Auditoria Pontual	Visa otimizar a gestão dos recursos, a melhorar a eficiência do processo produtivo e, conseqüentemente, minimizar a geração de resíduos, o uso de energia ou de outros insumos.

A auditoria ambiental tem como objetivo definir a situação da empresa para fornecer um diagnóstico atual no que diz respeito a poluição do ar, águas e resíduos sólidos, favorecendo a definição das ações de controle e de gerenciamento que deverão ser tomadas para obter sua melhoria ambiental. De forma sucinta, pode-se dizer que a auditoria ambiental compara resultados com expectativas ambientais.

2.3 Sustentabilidade Empresarial

O modelo atual de desenvolvimento econômico vem gerando enormes desequilíbrios sociais. Em outras palavras, nunca houve tanto crescimento, riqueza e fartura ao lado de tanta miséria, degradação ambiental e a poluição, e é neste cenário que se encaixa o desenvolvimento sustentável, como uma maneira de equilibrar e dar continuidade a atividades essenciais a qualidade de vida. É neste cenário que surgem os ideais sobre o desenvolvimento sustentável.

Segundo Romeiro (1999, p. 2-3)

O conceito de desenvolvimento sustentável surgiu pela primeira vez, com o nome de ecodesenvolvimento, no início da década de 70. Foi uma resposta à polarização,

exacerbada pela publicação do relatório do Clube de Roma, que opunha partidário de duas visões sobre as relações entre crescimento econômico e meio ambiente: de um lado, aqueles, genericamente classificados de possibilistas culturais (ou ‘tecnocentricos’ radicais), para os quais os limites ambientais ao crescimento econômico são mais que relativos diante da capacidade inventiva da humanidade, considerando o processo de crescimento econômico como uma força positiva capaz de eliminar por si só as disparidades sociais, com um custo ecológico tão inevitável quanto irrelevante diante dos benefícios obtidos; de outro lado, aqueles outros, deterministas geográficos (ou ‘eco-centricos’ radicais), para os quais o meio ambiente apresenta limites absolutos ao crescimento econômico, sendo que a humanidade estaria próxima da catástrofe. Mantidas as taxas observadas de expansão de recursos naturais (esgotamento) e de utilização da capacidade de assimilação do meio (poluição).

De acordo com Kramer e Tinoco (2004, p.134):

As empresas têm um papel social e ambiental extremamente relevante. Através de uma prática empresarial sustentável, provocando mudança de valores e de orientação em seus sistemas operacionais, estarão engajadas à idéia de desenvolvimento sustentável e preservação do meio ambiente, com responsabilidade social.

No conceito de desenvolvimento sustentável parecem caber diversos significados, pois é tratado como sinônimo de sociedade racional, de indústrias limpas, de crescimento econômico, de utopias românticas; tudo nele parece pertencer. O que abrange ainda a satisfação das necessidades do presente, o atendimento das necessidades dos pobres e manutenção da capacidade das gerações futuras em satisfazer suas necessidades.

Segundo Philippi (2001, p. 304):

Satisfazer as necessidades e as aspirações humanas é o principal objetivo do desenvolvimento. Nos países em desenvolvimento, as necessidades básicas de grande número de pessoas – alimento, roupas, habitação, emprego – não estão sendo atendidas. Além dessas necessidades básicas, as pessoas também aspiram legitimamente a uma melhor qualidade de vida. Para que haja um desenvolvimento sustentável, é preciso que todos tenham atendido as suas necessidades básicas e lhes sejam proporcionadas oportunidades de concretizar suas aspirações a uma vida melhor.

Portanto, a missão das empresas é produzir mais bens e/ou serviços utilizando menos recursos e gerando menos degradação ambiental, para que continuem a existir no futuro.

2.3.1 Evidenciação das informações ambientais

Atualmente, é expressivo o número de empresas que buscam tornar públicas as ações que realizam para diminuir o impacto de suas atividades sobre o meio ambiente.

As várias formas de evidenciação da contabilidade ambiental não se diferenciam muito da contabilidade tradicional, observando a maneira pela qual a informação é apresentada, tem-se a responsabilidade de apresentar as atividades das empresas por meio dos

demonstrativos publicados, relatando os principais fatos ligados à relação ambiental da entidade com o meio.

Na avaliação de Martins e De Luca (1994, p. 25):

As informações a serem divulgadas pela contabilidade vão desde os investimentos realizados, seja em nível de aquisição de bens permanentes de proteção a danos ecológicos, de despesas de manutenção ou correção de efeitos ambientais do exercício em curso, de obrigações contraídas em prol do meio ambiente, e até de medidas físicas, quantitativas e qualitativas, empreendidas para sua recuperação e preservação.

Iudícibus (2004, p. 131) diz que:

Uma boa evidenciação pode auxiliar a traçar tendências de maneira mais adequada. Entretanto, deve-se tomar cuidado para não substituir os demonstrativos contábeis por notas explicativas ou quadros suplementares, pois, acima de tudo, é nos demonstrativos tradicionais que deve ser feita a maior parte de evidenciação de fatos relevantes.

Ribeiro (apud PAIVA, 2006, p. 48) entende que: “A evidenciação dos desembolsos relacionados ao meio ambiente é de relevante importância para atender as necessidades atuais”.

A falta de evidenciação ou a evidenciação inadequada, devido a uma informação ambiental contábil incompleta, poderá levar o usuário da mesma a uma avaliação errada do empreendimento e de suas tendências.

Ribeiro (1998, p. 99) apresenta uma proposta para evidenciação de questões relacionadas com o meio ambiente:

- o que evidenciar: todas as informações relativas a eventos e transações que envolvam o meio ambiente;
- como evidenciar: com o grau de detalhamento exigido pela relevância dos valores e da natureza dos gastos;
- quando evidenciar: o registro contábil deverá ser realizado no momento em que o fato gerador (todo evento econômico direta ou indiretamente ligado ao meio ambiente e que altere o patrimônio da entidade) ocorrer, ou quando houver informações adicionais que permitam o seu registro;
- onde evidenciar: no corpo das demonstrações contábeis e nas notas explicativas, dependendo da extensão e natureza das informações prestadas.

Segundo Ferreira (apud JUNQUEIRA 2002, p. 77) “a informação evidenciada para o usuário deve ser capaz de auxiliar o processo de decisão e a avaliação do desempenho da gestão ambiental”.

Segundo Nossa (2002, p. 84), “o caminho natural para a evidenciação de informações aos diversos usuários seria pesquisar junto aos mesmos o tipo de informações de que necessitam. Entretanto, de uma maneira geral, esta não é uma tarefa fácil”.

Como bem acentuam Lima e Viegas (apud KRAEMER e TINOCO 2004, p. 18):

A preocupação com a questão ambiental é ética e econômica. Dela depende a permanência da empresa no mercado. Neste contexto, a Contabilidade se atualiza ao buscar procedimentos que proporcionem a evidência da informação ecológica, promovendo a discussão do tema entre seus pesquisadores e profissionais.”

A seguir apresenta-se a proposta de Ribeiro (1998, p. 101) para evidência das contas ambientais:

- Ativos ambientais: devem ser classificados no Ativo e sua participação em cada grupo do Ativo será dependente de sua natureza e finalidade. Tal informação deve constar em notas explicativas, de forma sintética.
- Passivos ambientais: devem ser informados em subgrupo específico das exigibilidades, no balanço patrimonial, com discriminação, em notas explicativas, de seu valor detalhado, caso este seja relevante. Quando não for possível mensurar a obrigação, e sua efetiva exigibilidade apresentar alto grau de probabilidade, ela deverá constar em notas explicativas.
- Custos ambientais: os custos ambientais relevantes devem ser computados na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) de forma agregada. A discriminação por natureza constará nas notas explicativas.
- Perdas ambientais: a expectativa, bem como sua justificativa, de perda total ou parcial de ativos, em decorrência de questões ambientais, devem ser evidenciadas em notas explicativas e, se possível, com os respectivos valores envolvidos.

2.4 Tendências de evidência das informações ambientais

A tendência da informação ambiental é multi disciplinar, por envolver questões do direito, meio ambiente, química, engenharia, contabilidade logística, entre outras. A informação é qualitativa e quantitativa, e que além do relato, busca-se a informação por indicadores.

As formas de evidência, conforme Iudícibus (apud PAIVA, 2001, p. 118):

[...] podem variar, mas a essência é sempre a mesma: apresentar informação quantitativa e qualitativa de forma ordenada, deixando o menos possível para ficar de fora das demonstrações formais, a fim de propiciar uma base adequada de informações para o usuário.

As principais formas e tendências de evidência pelas empresas são:

- a) Demonstrações contábeis;
- b) Informações entre parênteses;
- c) Notas explicativas;
- d) Quadros e demonstrativos suplementares;
- e) Comentários do auditor;
- f) Relatório da administração,
- g) Índice de sustentabilidade empresarial;

- h) Global Reporting Initiative – GRI;
- i) Ibase;
- j) Instituto Ethos

2.4.1 Demonstrações contábeis

Refere-se às demonstrações tradicionais apresentadas pela Contabilidade, na qual devem conter a maior evidenciação possível de informação contábil. Conforme a Lei n.º 6404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), as demonstrações contábeis que deverão ser publicadas são: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados, Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos e as Notas Explicativas às Demonstrações Contábeis.

Torna-se necessário que as empresas incluam contas ambientais e notas explicativas específicas, com o intuito de evidenciar a situação ambiental da organização.

2.4.2 Informações entre parênteses

De acordo com Marion (1998, p.442), “as informações entre parênteses normalmente são anotações curtas que compõem o próprio corpo das Demonstrações Contábeis, no sentido de evidenciar mais informações”.

A evidenciação das informações entre parênteses implica maiores esclarecimentos sobre um título de um grupo ou critério de avaliação utilizado. Cabe ressaltar que essas notas não devem ser longas, ou acabarão reduzindo a importância dos dados principais sintetizados na demonstração.

Algumas informações que podem ser evidenciadas em informações entre parênteses são, conforme Hendriksen e Breda (1999, p.525):

1. uma indicação do procedimento ou método específico de avaliação utilizado, para dar ao leitor uma compreensão melhor do significado dos dados.
2. as características especiais que dão maior significado à importância relativa do item, como o fato de que certos ativos foram oferecidos como garantia real, ou certos passivos têm preferência em relação a outros.
3. detalhes a respeito do valor de um ou mais itens incluídos na classificação mais ampla apresentada.
4. avaliações alternativas, como o preço corrente de mercado.
5. referências à informação correlata contida em outras demonstrações ou em outras partes do relatório.

2.4.3 Notas explicativas

A publicação das Notas Explicativas é estabelecida pela Lei nº. 6.404/76, denominada Lei das Sociedades Anônimas. Dispondo que “as demonstrações serão complementares por Notas Explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício” (Art. 176, § 4).

A lei das Sociedades Anônimas (apud IUDÍCIBUS; MARTINS e GELBCKE, 2003, p.411) no § 5º do art. 176 define quais as notas explicativas devem ser incluídas nas demonstrações contábeis, dentre elas temos:

- d) os ônus reais constituídos sobre elementos do ativo, as garantias prestadas a terceiros e outras responsabilidades eventuais ou contingência.
- i) os eventos subsequentes à data de encerramento do exercício que tenham, ou possam vir a ter, efeito relevante sobre a situação financeira e os resultados futuros da companhia.

A CVM (apud PAIVA, p. 59) determina que as companhias abertas evidenciem em notas explicativas apenas informações relevantes e aplicáveis à situação, mesmo sendo uma exigência legal. E deixa claro que as informações são de responsabilidade da companhia e de sua administração.

Para Paiva (2003, p. 60) as notas explicativas deveriam exercer um papel importante nas demonstrações financeiras, portanto as empresas se restringem ao mínimo exigido por lei. No que diz respeito ao meio ambiente, com raras exceções, apresentam de formas incompletas e evasivas não dando uma noção clara do comprometimento organizacional.

2.4.4 Quadros e demonstrações suplementares

Os Demonstrativos Suplementares podem ser usados para suprir as limitações expostas pela legislação fiscal, nos quais as demonstrações contábeis poderiam ser apresentadas sob outra ótica, com informações adicionais, ou mostradas de forma distintas.

Conforme Iudícibus (1981, p. 94), nos quadros suplementares: “podemos apresentar detalhes de itens que constam dos demonstrativos tradicionais e que não seriam cabíveis no corpo destes”.

Segundo Paiva (2001), a utilização das demonstrações suplementares faz com que os usuários tenham facilidade na leitura da contabilidade e mais entendimento das informações.

Os quadros são utilizados para mostrar os cálculos de itens apresentados nas demonstrações contábeis formais, como composição dos estoques, composição do ativo imobilizado, projetos em execução, etc.

2.4.5 Comentários do auditor

Os comentários do auditor servem como fonte adicional de evidenciação para outros tipos de informação, como: efeito relevante por ter métodos contábeis diversos dos geralmente aceitos; efeito relevante por termos mudado de um princípio geralmente aceito para outro; e diferença de opinião entre o auditor e o cliente, com relação a um ou mais métodos contábeis utilizados nos relatórios.

Normalmente, os tipos de informações são efeitos relevantes por termos mudado de um princípio geralmente aceito para outro e a diferença de opinião entre o auditor e o cliente, são evidenciados duplamente, ou seja, são evidenciados nos relatório financeiros e no comentário do auditor. Para tanto, essa duplicidade de informação é importante porque reforça a certeza do usuário quanto à utilização dessas informações.

2.4.6 Relatório da administração

O Relatório da Administração, segundo Iudícibus, Martins e Gelbcke (2000, p. 398), “representa um necessário e importante complemento às demonstrações contábeis publicadas por uma empresa, em termos de permitir o fornecimento de dados e informações adicionais que sejam úteis aos usuários em seu julgamento e processo de tomada de decisões”.

Ribeiro (2005, p. 107) salienta:

O relatório da administração, normalmente, limita-se a apresentar dados qualitativos e sujeitos, portanto, a certa dose de subjetividade e às conveniências da empresa. Na última década, importantes mudanças ocorreram no comportamento empresarial, fazendo com que os relatórios anuais se tornassem ricos em informações, ainda que limitadas às de natureza qualitativa. Tais mudanças são decorrentes da globalização dos mercados, seja para o comércio de produtos e serviços, seja para papéis e títulos em geral. Outro fato que motivou esse aumento foi o uso dos gastos relacionados com as ações ambientais para promover a imagem da empresa e seus produtos ou serviços – razão de muitas críticas aos relatórios sociais elaborados pelas empresas. Embora se percebam, de fato, excesso de *marketing*, é preciso reconhecer o fator positivo: a informação prestada tem estimulado os concorrentes a realizar ações semelhantes ou melhores, o que resulta, portanto, no benefício da sociedade como um todo.

Esse relatório possui algumas características que permitem a compreensão de um maior número de usuários visto que, é descritivo e menos técnico, além de “servir como elemento preditivo da evolução e resultados futuros da empresa” (IUDÍCIBUS; MARTINS e GELBCKE, 2000, p. 398). Essas características podem ser encontradas nos relatórios quando elaborados de acordo com as Instruções da CVM e obrigatoriedade da Lei 6.404/76.

Segundo Iudícibus (1981, p. 95) este relatório: “engloba, normalmente, informações de caráter não financeiro que afetam as operações da empresa”.

2.4.7 Índice de sustentabilidade empresarial da BOVESPA (ISE)

Há alguns anos iniciou-se uma tendência mundial dos investidores procurarem empresas socialmente responsáveis, sustentáveis e rentáveis para a aplicação de seus recursos. Essas aplicações consideram que empresas sustentáveis geram valor para o acionista no longo prazo, pois estão mais preparadas para enfrentar riscos econômicos, sociais e ambientais.

A BOVESPA, em conjunto com várias outras instituições, decidiu unir esforços para criar um índice de ações que seja um referencial para os investimentos socialmente responsáveis, o ISE – Índice de Sustentabilidade Empresarial.

2.4.7.1 *Objetivos e Princípios do ISE*

O objetivo do Índice é refletir o retorno de uma carteira composta por ações de empresas, criando um investimento compatível com as demandas de desenvolvimento sustentável da sociedade e estimular a responsabilidade ética das corporações. Tem o propósito de atuar o reconhecido comprometimento com a responsabilidade social e a sustentabilidade empresarial, e também atuar como promotor das boas práticas no meio empresarial brasileiro.

Constitui ferramenta para análise comparativa do desempenho das empresas listadas na BOVESPA sob o aspecto da sustentabilidade corporativa, baseando-se na eficiência econômica, na justiça social, no equilíbrio ambiental e na governança corporativa. Serve para instruir os interessados em entender melhor e distinguir entre empresas e grupos empresariais comprometidos com a sustentabilidade empresarial.

A definição dos critérios e indicadores para averiguação da sustentabilidade das empresas selecionadas foi baseada numa série de princípios consagrados em literatura sobre a matéria de sustentabilidade empresarial.

Segundo o Global Reporting Initiative (GRI 2004) esses princípios devem incluir:

- Informação ao Público: grau e qualidade de comunicação da empresa com seus diferentes públicos.
- Comparabilidade: possibilidade de comparar dados entre empresas de diferentes setores.
- Auditabilidade / rastreabilidade: possibilidade de verificação dos dados informados pela empresa.
- Abrangência: possibilidade de exaurir as informações relevantes num amplo espectro de temas.
- Relevância: as informações avaliadas devem ter significância no processo de análise para fins de detecção da sustentabilidade das empresas.
- Temporalidade: possibilidade de comparação de informações num mesmo período de tempo.

O ISE é um índice que mede o retorno total de uma carteira teórica composta por ações de empresas com reconhecido comprometimento com a responsabilidade social e a sustentabilidade empresarial, de no máximo 40 empresas, onde tais ações são selecionadas entre as mais negociadas na BOVESPA em termos de liquidez, e são ponderadas na carteira pelo valor de mercado das ações disponíveis à negociação.

De acordo com os critérios de inclusão e exclusão de ações no índice, integrarão a carteira do ISE as ações, onde para a inclusão, um deles, deve ser uma das 150 ações com maior índice de negociabilidade apurados doze meses anteriores ao início do processo de reavaliação e para a o critério de exclusão, um deles é se, durante a vigência da carteira, ocorrer algum acontecimento que altere significativamente seus níveis de sustentabilidade e responsabilidade social, o Conselho do ISE poderá decidir pela sua exclusão da carteira do índice.

A carteira teórica do índice terá vigência de um ano, sendo reavaliada utilizando-se os procedimentos e critérios integrantes da metodologia.

2.4.8 Global Reporting Initiative – GRI

Global Reporting Initiative – GRI, é uma ampla rede de ação global, fundada em 1998, com o objetivo de colaborar com o desenvolvimento de normas e diretrizes globais de elaboração de relatórios de sustentabilidade, aplicáveis voluntariamente pelas empresas, que abrangem informações de cunho econômico, ambientais e sociais, decorrentes de suas atividades, produtos e serviços. (www.globalreporting.org. Acesso em 28 jun. 2008).

As referidas diretrizes representam mais um avanço no atendimento às crescentes demandas por informação. Ao reunir milhares de parceiros e centenas de organizações interessadas, a GRI continua trabalhando rumo à homogeneização de relatórios, maximizando o seu valor tanto para as próprias organizações relatoras quanto para os usuários.

O Instituto Ethos de Responsabilidade Social diz:

A GRI foi lançada em 1997 como iniciativa conjunta da organização não governamental Ceres (Coalition for Environmentally Responsible Economies) e do Pnuma (Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente), com o objetivo de melhorar a qualidade, o rigor e a aplicabilidade dos relatórios de sustentabilidade. Apesar da diversidade de modelos de relatórios de sustentabilidade e balanço social, o modelo GRI tem ganhado cada vez mais importância, sendo considerado o padrão internacional do relatório.

Segundo Nossa (2002, p. 122):

O esforço da GRI tem como objetivo a concepção de diretrizes que abordam os três elementos da sustentabilidade – econômico, ambiental e social:

Econômico: inclui, por exemplo, os gastos e benefícios, produtividade do trabalho, criação de emprego, despesas em serviços externos, despesas em pesquisa e desenvolvimento, e investimento em educação e outras formas de capital humano. O aspecto econômico inclui, embora não se limite só a ela, a informação financeira e respectivas declarações. (...)

(...) Ambiental: inclui, por exemplo, impactos dos processos, produtos, e serviços no ar, água, solo, biodiversidade e saúde humana.

Social: inclui, por exemplo, a saúde e segurança ocupacionais, estabilidade do empregado, direitos laborais, direitos humanos, salários e condições de trabalho nas operações externas.

2.4.9 Ibase

O Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas - Ibase, criado em 1981, é uma organização não-governamental que tem trabalhado pela igualdade democrática dos cidadãos. Um dos temas que tem discutido está a responsabilidade social e a ética nas organizações, visando à adoção de práticas responsáveis e transparência das ações empresariais.

O IBASE mantém uma campanha permanente para que empresas que atuam no Brasil publiquem o Balanço Social: demonstração que deve ser divulgada anualmente, reunindo informações sobre projetos, benefícios e ações sociais e ambientais dirigidas a empregados, investidores, analistas de mercado, acionistas e à comunidade.

2.4.10 Instituto Ethos

O Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social é uma organização não governamental criada com o objetivo de difundir a necessidade da responsabilidade social no meio empresarial. O Instituto tem desenvolvido diversos seminários e materiais didáticos direcionados à conscientização dos empresários sobre a integração da responsabilidade aos objetivos do negócio. Portanto, contemplou o guia de elaboração do balanço social com a intenção de que funcionasse como uma ferramenta de gestão. Propõe a padronização da forma de apresentação dos relatórios visando à criação de indicadores de responsabilidade social comparáveis entre as diversas empresas, de vários setores diferente, que aderiram ao modelo.

O Instituto Ethos propõe:

O relatório social contenha informações sobre o perfil do empreendimento, histórico da empresa, seus princípios e valores, governança corporativa, diálogo com partes interessadas e indicadores de desempenho econômico, social e ambiental, de forma que possa promover a integração entre os agentes envolvidos com a empresa: público interno, fornecedores, consumidores/clientes, comunidade, meio ambiente, governo e sociedade. (<http://www.ethos.org.br>)

O Ethos sugere para que as empresas adotem alguns princípios básicos direcionados a direitos humanos, condições de trabalho e relação com o meio ecológico. Na área de direitos humanos, faz a sugestão da adoção e proteção dos direitos humanos internacionais; para a área de trabalho, sugere a liberdade de associação coletiva, a eliminação do trabalho forçado infantil e discriminação; e em relação à área do meio ambiente, sugere que as empresas adotem medidas de prevenção, iniciativas de responsabilidade social e da difusão de tecnologias limpas.

Os indicadores Ethos, segundo a própria definição do Instituto, são uma ferramenta de autodiagnóstico para auxiliar as empresas a gerenciar os impactos sociais e ambientais decorrentes de suas atividades. Sugerem parâmetros de políticas e ações que a empresa pode desenvolver para aprofundar seu comprometimento, permitindo-lhe que faça uma auto-avaliação de seu desempenho em relação os temas valores, transparência e governança; público interno; meio ambiente; fornecedores; consumidores e clientes; comunidade; governo e sociedade. Cada um desses temas é dividido em um conjunto de indicadores, com o objetivo de verificar como a empresa pode melhorar seu desempenho.

3 Evolução da Evidenciação Ambiental no Setor Siderúrgico

3.1 O Setor Siderúrgico

Para obter as formas de evidenciações ambientais praticadas pelas empresas do setor siderúrgico nacional, foram pesquisadas fontes oficiais e não oficiais de divulgação de informação das companhias, resultando em consultas aos sites das empresas pesquisadas.

Os setores de siderurgia provocam eventos ambientais que afetam de alguma forma o patrimônio e a continuidade das empresas, afetando assim a qualidade de vida das pessoas e consequentemente do meio ambiente.

Em relação ao setor siderúrgico, Kraemer e Tinoco (2004, p. 62), relacionam os impactos ambientais:

Degradação da qualidade da água, que implica local de tratamento da água, construção de aterros sanitários; poluição aérea; emissão de poluição das usinas, especialmente de material particulado, lançamentos de óleo e graxas, carga orgânica, manganês solúvel, amônia, etc., implicando investimento para controlá-las; descarte zero de efluentes industriais; redução no consumo de produtos químicos; produção mais limpa, através do reaproveitamento dos resíduos e na reciclagem de materiais; ecoeficácia como prática rentável, baseada na utilização racional e otimizada de matérias-primas e energia dos processos produtivos.

Foi feita a análise das empresas do setor siderúrgico, em virtude de que os impactos ambientais causados pela atividade de siderurgia são de grande relevância ao meio ambiente, e também devido o setor de siderurgia ser um grande usuário intensivo de recursos naturais, cuja poluição vem aumentando cada vez mais.

3.2 Empresas Pesquisas

A pesquisa abrangeu quatro empresas que estão no ranking entre as 10 (dez) maiores produtoras brasileiras de aço bruto, em 2006, na qual, foram objeto do estudo realizado por Silva (2004), onde selecionou empresas que tiveram produção de aço bruto, referente ao ano de 2003, superior a 4 milhões de toneladas/ano, que as empresas foram certificadas pela ISO série 14.000 (Norma Internacional de Qualidade Ambiental) e que apresentaram relatórios próprios, contendo informações ambientais.

Quadro 3: Maiores Produtoras Brasileiras de Aço Bruto conforme Silva

Fonte: www.cst.com.br (apud Silva 2004, p. 47)

RANKING (2003)	COMPANHIAS	PRODUÇÃO AÇO BRUTO
1	Gerdau Açominas	6.98 milhões toneladas
2	CSN	5.32 milhões toneladas
3	CST	4.81 milhões toneladas
4	Usiminas	4.52 milhões toneladas
5	Cosipa	4.10 milhões toneladas
6	Belgo Mineira	2.89 milhões toneladas
7	Aços Villares	0.77 milhões toneladas
8	Acesita	0.75 milhões toneladas
9	VM do Brasil	0.55 milhões toneladas
10	Barra Mansa	0.42 milhões toneladas

Quadro 4: Ranking Maiores Produtoras Brasileiras de Aço Bruto

Fonte: Instituto Brasileiro de Siderurgia (IBS), disponível em www.ibs.org.br.

RANKING (2006)	COMPANHIAS	PRODUÇÃO AÇO BRUTO
1	Sistema Usiminas	8.8 milhões toneladas
2	Gerdau Açominas	7.3 milhões toneladas
3	CST – Arcelor Brasil	5.1 milhões toneladas
4	Belgo Acelor Brasil	3.6 milhões toneladas
5	CSN	3.5 milhões toneladas
6	Acesita	0.81 milhões toneladas
7	Aços Villares	0.71 milhões toneladas
8	V&M do Brasil	0.66 milhões toneladas
9	Barra Mansa	0.64 milhões toneladas
10	Villares Metals	0.12 milhões toneladas

As empresas siderúrgicas apresentam um amplo potencial de impacto ao meio ambiente devido seu processo produtivo. Nos últimos anos, as empresas têm investido no meio ambiente, como mostra o quadro 5:

Quadro 5: Investimentos em Meio Ambiente

Fonte: Elaborado pela autora

(Valores expressos em Milhares de Reais)

COMPANHIAS	2002	2003	2004	2005	2006
Sistema Usiminas ³	58.826	29.329	11.862	60.465	107.893
Gerdau Açominas	55.317	88.961	72.606	187.942	169.656
CST – Arcelor Brasil	22.948	29.120	45.474	183.778	255.238
CSN	123.642	151.330	159.436	229.243	237.284

3.3 Divulgação das Empresas

Conforme informações disponibilizadas, foram extraídos dados das demonstrações contábeis, notas explicativas, relatórios da administração, relatórios anuais da empresa, relatórios ambientais e informações acessadas através dos sites das companhias da atual pesquisa. São apresentados, a seguir, os desempenhos ambientais das empresas siderúrgicas, assim como um resumo das informações.

3.3.1 Sistema Usiminas

Desde o início de sua operação no ano de 1962 a Usiminas já contava com diversos equipamentos de controle ambiental em suas unidades de produção. A companhia procurou dar seqüência aos investimentos em meio ambiente, visando sempre assegurar melhores condições de vida a empregados e comunidade. Foram traçados objetivos e diretrizes empresariais que buscam concentrar esforços na preservação do meio ambiente, dentro das melhores técnicas ambientais disponíveis. Esses objetivos fizeram com que favorecesse a ampliação do sistema de controle ambiental, sendo instalados novos equipamentos nas diversas unidades de produção. Os maiores impactos ambientais das atividades têm origem nas usinas de Ipatinga e Cubatão. Todos esses riscos são monitorados constantemente, e seu acompanhamento possibilita o desenvolvimento de processos de melhoria contínua. Tal sistema de gerenciamento ambiental é certificado pela norma ISO 14001, que reconhece organizações preocupadas tanto com a lucratividade quanto com a gestão de impactos ambientais.

No ano de 1996, a Usiminas teve o seu Sistema de Gestão Ambiental aprovado pela norma ISO 14001, concedida pela primeira vez a uma empresa siderúrgica brasileira

³ Em maio de 2005 a Usiminas concluiu a operação de fechamento de capital da COSIPA, passando a ser subsidiária integral.

comprovando o compromisso da companhia com a preservação e proteção do meio ambiente. A empresa mantém o compromisso na busca pela excelência empresarial, nas relações com clientes, colaboradores, sociedade, governo, fornecedores e acionistas, preservando a qualidade de vida das pessoas, valorizando, capacitando e motivando.

A Usiminas vem patrocinando diversos projetos de educação ambiental, como exemplo o Projeto Xerimbabo criado em 15 de outubro de 1984, onde foi considerado o maior projeto de educação ambiental de Minas Gerais. Buscando uma integração harmônica com o meio ambiente deu origem ao Programa Áreas Verdes, que realiza ações para recompor a vegetação nativa em áreas degradadas pela ocupação humana.

Proteger os bens naturais é outra das vertentes de atuação da Usiminas. Através do Centro de Biodiversidade da Usipa – Cebus, recebem animais silvestres em situações diversas, sendo eles apreendidos pela Polícia Florestal, pelo próprio Ibama, ou doados por particulares. O Projeto Reabilitação da Fauna Sem Lar faz parte do cotidiano do Cebus que se encarrega de tratar, cuidar, medicar, tomando todos os cuidados necessários para a preservação das espécies.

Em 1993, depois de privatizada, a COSIPA é integrada ao sistema Usiminas, sendo realizado grandes investimentos na reforma de seu parque industrial em cubatão, na atualização tecnológica, na recuperação ambiental e em segurança. Em maio de 2005 a Usiminas concluiu a operação de fechamento de capital da COSIPA, passando a ser subsidiária integral. A Usiminas é a única empresa siderúrgica brasileira presente no índice Dow Jones de Sustentabilidade, refletindo as boas práticas de governança corporativa, o desempenho financeiro, a transparência e a responsabilidade sócio-ambiental.

A Usiminas foi a única siderúrgica no Brasil a adotar a terceira Geração de Diretrizes, ou simplesmente G3, da *Global Report Initiative* (GRI), utilizada no Balanço Social 2006, qualificado entre os 77 melhores do mundo, numa lista de 800 concorrentes.

No período de 1994 a 2006 a empresa investiu cerca de R\$ 1,3 bilhão em equipamentos para controle dos impactos ambientais. Sendo cada vez mais responsável pela imagem positiva que a empresa tem junto às partes interessadas, obtém o compromisso com o uso racional dos recursos naturais e com a preservação do meio ambiente. Esse compromisso está associado a um planejamento ambiental integrado, regido pelos princípios do desenvolvimento sustentado, promovido em respeito às gerações presentes e futuras.

(Fonte: www.usiminas.com.br)

3.3.2 Gerdau Aço Minas

A Gerdau tem como objetivo estabelecer condutas que assegurem o atendimento das necessidades de conservação ambiental e contribuam para o desenvolvimento da sociedade. Buscando a melhoria contínua dos processos, dentro dos conceitos de sustentabilidade; compartilha com todos os colaboradores a responsabilidade e o comprometimento com o Sistema de Gestão Ambiental (SGA), que se trata de um conjunto de procedimentos alinhados à norma ISO 14001, onde são definidas as diretrizes na área ambiental.

A empresa garante o desempenho das tecnologias de proteção do meio ambiente atendendo consistentemente às exigências da legislação ambiental e investe em projetos para redução e reutilização dos co-produtos industriais. Dispõem de sistemas de despoeiramento, compostos de equipamentos capazes de filtrar as partículas sólidas na atmosfera, sendo um dos impactos ambientais resultantes da produção de aço. A água é utilizada em larga escala para a refrigeração dos equipamentos e produtos, durante a produção do aço. Por meio de novas tecnologias e de ações de conscientização, a quantidade de água captada foi reduzida de 46 milhões de metros cúbicos para 44 milhões de metros cúbicos em 2006.

Destaca-se por ser é uma das maiores empresas recicladoras do continente americano, ao reaproveitar anualmente 10,4 milhões de toneladas de sucata ferrosa. A organização possui equipamentos capazes de processar 1,2 mil veículos por dia, transformando-os em pequenos fragmentos de sucata. O consumo de sucata pelas operações da empresa traz benefícios que incluem a redução das emissões de CO₂, a otimização dos processos, a diminuição do uso de energia, a obtenção de custos mais competitivos e o aumento da produtividade. A Gerdau desenvolve estudos com centros de pesquisa para ampliar a utilização de co-produtos resultantes da produção de aço por diversos setores da economia e pela própria siderurgia. O uso de energias alternativas, como o gás proveniente de aterro de lixo orgânico em substituição ao gás natural, ou a produção de gás por meio da combustão de pneus velhos, é um exemplo de importantes conquistas na busca permanente por melhores práticas de sustentabilidade.

As ações das empresas Gerdau no Brasil passaram a integrar, no final de 2006, o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa). Compõem o ISE ações de 34 empresas com maior liquidez na Bolsa e reconhecido comprometimento com a sustentabilidade do negócio. Dessa maneira, a Gerdau reafirma seu compromisso em buscar soluções mais sustentáveis para suas atividades.

(Fonte: www.gerdau.com.br)

3.3.3 CST – Arcelor Brasil

A empresa investe em ações de melhoria dos processos, fazendo a modernização contínua das instalações industriais e sempre cuidando com a biodiversidade. A constante manutenção dos equipamentos e o trabalho de conscientização ambiental junto a seus empregados colaboram tanto para a melhoria da qualidade dos produtos quanto para as condições ambientais da região.

A companhia racionaliza o uso de água e também a geração de energia elétrica, seja pelo reaproveitamento dos gases oriundos do próprio processo produtivo ou pela geração própria. A empresa é certificada pelas normas ISO 14001, referentes à gestão da qualidade, meio ambiente, saúde e segurança ocupacional. Mantém programas de educação ambiental, conduzidos internamente e para as comunidades onde se localizam suas instalações. Nos Centros de Educação Ambiental promovem a visita de estudantes e da comunidade, envolvidos em ações objetivando despertar a consciência crítica e a mudança do comportamento ambiental.

A empresa trabalha visando prever e minimizar os impactos ambientais provenientes de suas atividades. A Política de Gestão Ambiental da empresa contempla o desenvolvimento de programas de Mecanismo de Desenvolvimento Limpo (MDL). Esses programas se relacionam com a redução da emissão de gases poluentes, conhecidos como Gases de Efeito Estufa. A CST foi a primeira siderúrgica a obter, em 2006, junto à Organização das Nações Unidas (ONU), o registro para a comercialização dos chamados créditos de carbono, mecanismo que permite a venda e compra de emissões dos Gases de Efeito Estufa. No processo de disseminação dos conceitos e práticas de desenvolvimento sustentável da Empresa: o Programa de Sustentabilidade e Responsabilidade Empresarial (SRE), promove o engajamento de fornecedores de sua cadeia produtiva na adoção de práticas sócio-ambientais responsáveis e o Programa de Comunicação com o Terceiro Setor, criado em 2004 para a promover a capacitação de entidades sociais para a auto-sustentação.

(Fonte: www.cst.com.br)

3.3.4 CSN

A empresa utiliza equipamentos modernos em monitoramento e gerenciamento em relação aos riscos ambientais. Com essa visão, a empresa conta com um Comitê Interno de Gestão Ambiental, na qual é formado por vários profissionais de todas as áreas da sua

principal usina, onde esse grupo reúne-se semanalmente para discutir eventuais problemas, que de alguma forma possam agir de maneira a reduzir possíveis danos ambientais.

No ano de 2006 a empresa no campo dos investimentos em meio ambiente, concluiu o Termo de Compromisso Ambiental (TCA) onde previa a instalação de todos os sistemas de controle ambiental necessários. Desde o início das obras do TCA, foram investidos R\$52,1 milhões, sendo que R\$ 13,2 milhões no ano de 2006, totalizando um investimento em cerca de R\$ 237,3 milhões em projetos ambientais.

Preocupada com a preservação do meio ambiente, com o intuito de reduzir os impactos ambientais, a empresa faz o uso racional da água e redução da emissão de poluição que de acordo com a companhia (www.cst.com.br):

[...] possui três estações de tratamento de efluentes líquidos; instalados sistemas de aspersão de água em todas as pilhas de materiais e equipamentos com potencial geração de poeira, contando com recirculação total de água; instaladas bandejas coletoras nos descarregadores de navios, que impedem a queda de material no mar; construídos canaletas e filtros para o controle de efluentes do píer; adequadas as áreas de oficinas e postos de abastecimento, com pavimentação, coleta e tratamento de efluentes e resíduos.

A CSN zela pelos compromissos da ética e responsabilidade nas questões relacionadas ao meio ambiente, às comunidades e a sociedade em geral. Disponibiliza um Código de Ética desde 1998, onde é atualizado e revisado constantemente. Esse código reúne além dos padrões de conduta pessoal e profissional uma declaração da conduta corporativa da empresa e de seus compromissos. O código reúne não apenas os padrões de conduta pessoal e profissional esperados nas relações mantidas com os vários públicos de interesse, mas também uma declaração de nossa conduta corporativa e dos nossos compromissos.

O Sistema de Gestão Ambiental (SGA) da CSN é certificado pela Norma ISO 14001, onde reflete a política ambiental da empresa, que tem objetivos e metas como alguns exemplos: dar suporte aos negócios; ser uma empresa transparente; obter melhorias contínuas; prevenir a poluição e respeitar à legislação ambiental. São feitos programas e planos de ações preventivas e corretivas, de suas verificações e das auditorias que garantem a melhoria e eficiência contínua do sistema.

Os resíduos gerados no processo de produção da CSN são reaproveitados e aplicáveis em processos distintos de outras indústrias ou na construção civil, onde no processo siderúrgico, parte é reutilizada como matéria-prima e a outra parte é transformada em co-produtos. Com esse processo de transformação de seus resíduos industriais em negócio, a CSN faturou R\$190 milhões, beneficiando assim a companhia economicamente e ambientalmente.

Dentre suas obrigações ambientais, no ano de 2006, a CSN deu continuidade ao trabalho de investigação, analisando o tratamento e recuperação de passivos ambientais. No balanço contábil da Companhia de 2006, foram lançadas provisões para passivos ambientais da ordem de R\$ 53 milhões. Com o intuito de continuar sua preocupação com o meio ambiente, a empresa mantém a *Linha Verde*, na qual disponibiliza uma linha telefônica e e-mail para atendimento ao público à possíveis reclamações, sugestões e dúvidas em caráter ambiental.

(Fonte: www.csn.com.br)

3.3.5 Resumo das informações ambientais fornecidas pela empresa

Para efeito de comparação, são relacionados, os quadros 6, 7 e 8, como sendo um resumo das informações relativas ao desempenho ambiental das companhias siderúrgicas na perspectiva deste autor, com base nas análises apresentadas para atender aos objetivos desta pesquisa.

Não foi considerado nesta análise uma definição de termos e variáveis, desta forma, as análises foram originadas sob a visão do autor, não refletindo necessariamente uma posição organizacional das empresas aqui analisadas.

Referente as informações ambientais, no item Certificação ISO série 14000, considera-se que diversos elementos avaliados no Quadro 6 são prerrogativas para obtenção da certificação da ISO 14.000 e sua manutenção. Não possuindo desta forma, obrigatoriedade de evidenciação nos demonstrativos analisados no Quadro 1.

As informações apresentadas nos Quadros 7 e 8, eventualmente foram encontradas algumas variações dessas expressões. Todavia, também foram consideradas válidas.

Quadro 6: Informações das Companhias Siderúrgicas conforme Silva

Fonte: Silva (2004, p. 54)

COMPANHIAS	PRODUÇÃO AÇO BRUTO	FATURAMENTO	ISO Série 14000	RELATÓRIO AMBIENTAL	BALANÇO SOCIAL
Gerdau	6.98 milh. ton	15.782.967.000	SIM	NÃO	SIM
CSN	5.32 milh. ton.	8.291.700.000	SIM	SIM	NÃO
CST	4.81 milh. ton.	4.161.344.000	SIM	SIM	SIM
Usiminas	4.52 milh ton.	11.095.582.000	SIM	NÃO	SIM
Cosipa	4.10 milh ton.	4.461.543.000	SIM	NÃO	SIM

Quadro 7: Informações das Companhias Siderúrgicas

Fonte: Adaptado de Silva (2004, p. 54)

COMPANHIAS	PRODUÇÃO AÇO BRUTO 2006	FATURAMENTO 2006	ISO Série 14000	BALANÇO SOCIAL	RELATÓRIO AMBIENTAL	RELATÓRIO DE SUSTENTABILIDADE	ISE BOVESPA	CÓDIGO ÉTICA
Sistema Usiminas	8,8 milh. ton.	16.365.272.000	SIM	SIM	NÃO	NÃO ⁵	NAO	NÃO
Gerdau Açominas	7.3 milh. ton.	27.510.940.000	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM
CST – Arcelor Brasil ⁴	5.1 milh. ton.	17.497.361.000	SIM	SIM	SIM	SIM	SIM	NAO
CSN	3,5 milh ton.	11.265 .137.000	SIM	SIM	SIM	NÃO	NÃO	SIM

⁴ Devido a uma consolidação das empresas do grupo Acelor Brasil (Belgo, CST e Veja do Sul), no faturamento de 2006 foi mencionado o consolidado da Arcelor Brasil. Visto que, as últimas demonstrações da CST, assim como os Relatórios Anuais e Ambientais, foram publicados até o ano de 2005.

⁵ No ano de 2007, a companhia Usiminas, apresenta o Relatório de Sustentabilidade.

Quadro 8: Termos Relativos ao Meio Ambiente

Fonte: Adaptado de Borba e Nazário (apud SILVA 2004, p.54)

TERMOS RELATIVOS AO MEIO AMBIENTE	DOCUMENTOS PESQUISADOS						Site
	BP e DRE	Notas Explicativas	Relatório da Administração	Relatório Ambiental	Relatório Anual	Relatório de Sustentabilidade	
Meio Ambiente		2, 3, 4	1, 2, 3, 4	2, 3, 4	1, 2, 3, 4	2, 3	1, 2, 3, 4
Gestão Ambiental (Sistema)		2, 4	1, 2, 3, 4	2, 3, 4	1, 2, 3, 4	2, 3	1, 2, 3, 4
Política Ambiental		2	2, 3	3, 4	1, 2, 3, 4	2, 3	1, 2, 3, 4
Educação Ambiental		2	2, 3	2, 3, 4	1, 2, 3, 4	2, 3	1, 2, 3, 4
Responsabilidade Ambiental			1, 2, 3, 4	3, 4	1, 3, 4	3	1, 3, 4
Preservação/Proteção Ambiental		1, 2, 3	1, 2	2	1, 2, 4	2, 3	1, 2, 3, 4
Investimento em Meio Ambiente		2	1, 2, 3	4	1, 2, 4	3	1, 4
Certificação ISO 14.001		2, 4	1, 2, 3, 4	2, 4	1, 2, 3, 4	2, 3	1, 2, 3, 4
Legislação Ambiental (adequação / licenciamento)		2, 4	2, 3, 4	3, 4	1, 2, 3, 4	3	1, 2, 3, 4
Desenvolvimento Sustentável			1, 3	2	1, 2, 3	2, 3	1, 2, 3, 4
Impacto Ambiental		2, 3	1, 2, 3	2, 3, 4	1, 2, 3	3	1, 2, 3, 4
Riscos Ambientais		3		3, 4	1, 2, 3, 4		4
Florestamento (Áreas Verdes)	2		1, 2	2	1, 2	2, 3	1, 2, 4
Passivos Ambientais	4	4	4	4	4		
Provisão para Contingências Ambientais		4	4		4		
Custos Ambientais (Controle)		1	3	3, 4	1, 3, 4		1, 4
Multas por danos ambientais							
Benefícios ambientais			2		3		
Recursos Naturais		2	1, 2	2, 3	1, 2, 3, 4	2, 3	1, 2, 3
Emissão de Poluentes					1		1
Indicadores Ambientais		2	1, 2	3	1, 2, 4	3	

LEGENDAS

1 – Sistema Usiminas	2- Gerdau Açominas	3 – CST Arcelor Brasil	4 - CSN
----------------------	--------------------	------------------------	---------

Quadro 9: Transparência das Informações Ambientais

Fonte: Elaborado pela autora

Informações Ambientais	Sistema Usiminas	Gerdau	CST	CSN
Educação Ambiental (Interna e Externa)				
Parcerias com grupos ambientais (ONGs)				
Desenvolvimento de Projetos Ambientais				
Apresentação do Relatório Ambiental				
Premiações				
Comitês Ambientais (existências)				
Meio Ambiente				
Gestão Ambiental (Sistema)				
Política Ambiental				
Responsabilidade Ambiental				
Preservação / Proteção Ambiental				
Investimento em Meio Ambiente				
Certificação ISO série 14000				
Legislação Ambiental (Adequação/Licenciamento)				
Desenvolvimento Sustentável				
Impacto ambiental				
Riscos Ambientais				
Florestamento				
Passivos Ambientais				
Provisão para Contingências Ambientais				
Custos Ambientais				
Multas por Danos Ambientais				
Benefícios Ambientais				
Apresentação do Código de Ética				
Índice de Sustentabilidade				
Apresentação do Relatório de Sustentabilidade				

Legendas

TERMO	SÍMBOLO	SIGNIFICADO
Informação Deficitária		São dados incompletos, que necessitam de consultas a outras demonstrações, além das bases referenciadas nesta pesquisa (ver Quadro 1)
Informação Transparente		O conjunto de dados satisfaz a informação ao usuário
Informação Indisponível		São dados que não constam nas demonstrações referenciadas nesta pesquisa (ver Quadro 1)

A seguir são apresentados exemplos de cada tipo de informação, identificando os significados definidos nesta legenda.

Exemplo de Informação Deficitária

1. Com relação ao item Passivo Ambiental, a empresa CSN apresentou nas Notas Explicativas, provisões para passivos ambientais da ordem de R\$53 milhões, não demonstrando de forma quantitativa em seu balanço contábil. O provisionamento foi definido de forma a incorporar todas as obrigações normalmente estabelecidas através de instrumento administrativo ou judicial, bem como riscos considerados prováveis, para os quais é possível realizar uma estimativa razoável de custos com remediação, indenizações, sanções ou compensações pecuniárias.
2. A empresa Gerdau, apresentou nas Notas Explicativas que, realizou um levantamento com o objetivo de identificar áreas potencialmente impactadas e, como resultado, contabilizou R\$76.724, na linha de “Outras contas a pagar no longo prazo”, com base na melhor estimativa do custo, valores para investigação, tratamento e limpeza das localidades potencialmente impactadas, não demonstrando no Balanço Patrimonial a questão ambiental.

Exemplo de Informação Transparente

1. A CSN demonstrou em 2006, nas Notas Explicativas, que a Companhia mantinha provisão de R\$52.670 para aplicação em gastos relativos à recuperação ambiental, relativos aos estabelecimentos da Companhia nos Estados do Rio de Janeiro, Minas Gerais e Santa Catarina, caracterizando no Balanço Patrimonial como passivo contingente ambiental.
2. A empresa Gerdau, demonstra no Balanço Patrimonial, em seu ativo imobilizado, o valor de quanto possui em questão ao Florestamento, evidenciando na conta “Florestamento/Reflorestamento”.

Exemplo de Informações Indisponíveis

1. A Usiminas, sendo a maior produtora de aço bruto, não identifica quanto aos passivos ambientais, e não apresenta até o ano de 2006, nenhum tipo de relatório na área ambiental.
2. Ao verificar as informações fornecidas pela companhia CSN, nota-se que a empresa não evidenciou em nenhum momento, os Benefícios Ambientais em virtude da atual política ambiental desenvolvida na empresa.

3. A empresa Gerdau por se destacar entre uma das maiores empresas recicladoras do continente americano, onde reaproveita anualmente 10,4 milhões de toneladas de sucata ferrosa, não demonstra quantitativamente em suas demonstrações e relatórios o quanto à empresa obteve de economia por reutilizar esses produtos.

4 ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS

O objetivo, neste tópico, é organizar e descrever os dados coletados nos documentos pesquisados das companhias siderúrgicas, nos anos de 2004, 2005 e 2006, comparando-os com os anos de 2001, 2002 e 2003, estes apurados por Silva (2004). Teve-se como objetivo nesta pesquisa verificar a evolução do compromisso das empresas com as transparências e evidenciações quanto aos aspectos ambientais.

Analisando os Quadros 6 e 7 que mostram as informações das companhias siderúrgicas, nota-se que a pesquisa realizada demonstra que, das quatro empresas analisadas, apenas uma (Sistema Usiminas) continua não demonstrando o uso do relatório ambiental como meio de divulgação das informações ambientais. Comparando-se com os anos anteriores, apenas duas (CSN e CST), apresentavam o relatório ambiental como meio de divulgação das informações ambientais. Verifica-se também que na pesquisa anterior, a companhia CSN não apresentava Balanço Social, sendo que na presente pesquisa a empresa incorporou em suas demonstrações o uso do Balanço Social.

Outro destaque no Quadro 7, é o fato de que, das quatro empresas, apenas duas companhias (Gerdau e CST), apresentam o Relatório de Sustentabilidade, sendo que as duas companhias integram o Índice de Sustentabilidade Empresarial (ISE) da Bovespa. Percebe-se também que dessas empresas, duas (Gerdau e CSN), apresentam o Código de Ética.

Com relação aos investimentos em meio ambiente realizados nos últimos anos pelas companhias, percebe-se no Quadro 5 que a empresa que mais investe é a CSN, seguida da Gerdau, CST e Usiminas. Fazendo-se uma análise horizontal nos investimentos, adotando como ano base 2002, verifica-se que em 2006 a empresa CST obteve um aumento cerca de 1000%, enquanto que a Gerdau aumentou cerca de 200%, a CSN cerca de 90% e a Usiminas cerca de 80%.

Analisando-se o Quadro 8, que evidencia os termos ambientais utilizados nos documentos pesquisados e nos sites das companhias, nota-se que a maioria dos termos divulgados estão contidos no Relatório Anual, sendo seguido pelo *site*, Relatório da Administração e Relatórios Ambientais, respectivamente. Sendo que na pesquisa anterior a maioria dos termos ambientais era divulgada pelo *site*, seguido pelo Relatório da Administração e Relatório Ambiental.

Outro destaque do Quadro 8, é que os termos utilizados por todas as companhias são:

meio ambiente, gestão ambiental, política ambiental, educação ambiental, responsabilidade ambiental, preservação/proteção ambiental, investimento em meio ambiente, certificação ISO 14001, legislação ambiental, desenvolvimento sustentável, impacto ambiental, riscos ambientais, florestamento, recursos naturais, indicadores ambientais. Percebe-se que na pesquisa anterior, os termos certificação ISO 14001, desenvolvimento sustentável, impacto ambiental e riscos ambientais eram utilizados por apenas quatro empresas, enquanto que o termo responsabilidade ambiental era utilizado por apenas três empresas das cinco pesquisadas. O termo custos ambientais é apresentado por três empresas. Apenas duas companhias apresentam o termo benefícios ambientais. Os termos passivos ambientais, provisão para contingências ambientais e emissão de poluentes é apresentado exclusivamente por apenas uma empresa. Nenhuma companhia apresenta o termo multa por danos ambientais.

Para fins de comparar a transparência das informações ambientais, foi feito um resumo, conforme os Quadros 10 e 11:

Quadro 10: Resumo das Informações Ambientais conforme Silva

INFORMAÇÕES AMBIENTAIS	Gerdau	CSN	CST	Usiminas	Cosipa
Informação Transparente	6	14	12	5	7
Informação Deficitária	7	6	6	10	10
Informação Indisponível	10	3	5	8	6
TOTAL	23	23	23	23	23

Fonte: Silva (2004)

Quadro 11: Resumo das Transparências das Informações Ambientais

INFORMAÇÕES AMBIENTAIS	Sistema Usiminas	Gerdau	CST	CSN
Informação Transparente	11	15	17	11
Informação Deficitária	6	3	2	9
Informação Indisponível	6	5	4	3
TOTAL	23	23	23	23

Fonte: Adaptado de Silva (2004)

Analisando os Quadros 10 e 11, observa-se que a CSN e a CST continuam sendo as companhias que melhor evidenciam seus aspectos ambientais. A única empresa que relata a existência de passivo ambiental é a CSN, sendo que na pesquisa anterior era a Cosipa. Em relação a evidenciação do passivo ambiental, percebe-se que esta informação está apresentada de forma clara em seu Balanço Contábil, e também divulgada em sua nota explicativa.

Alguns itens que eram apresentados de forma deficitária na pesquisa anterior, passaram a ser divulgados de forma transparente pelas companhias, que são:

- Usiminas: meio ambiente, gestão ambiental (sistema), investimento em meio ambiente, impacto ambiental, riscos ambientais e florestamento;
- Gerdau: educação ambiental (interna e externa), desenvolvimento de projetos ambientais, meio ambiente, política ambiental, preservação/proteção e legislação ambiental (adequação/licenciamento);
- CST: preservação/proteção, desenvolvimento sustentável, impacto ambiental e florestamento.

Alguns itens que eram considerados indisponíveis na pesquisa anterior, passaram a ser divulgados de forma transparente pelas companhias, que são:

- Usiminas: parcerias com grupos ambientais (ONGs) e premiações;
- Gerdau: apresentação do relatório ambiental, impacto ambiental e riscos ambientais;
- CSN: Responsabilidade ambiental.

Alguns itens que eram considerados indisponíveis na pesquisa anterior, passam a ser divulgados de forma deficitária pelas companhias, que são:

- Gerdau: comitês ambientais (existências) e riscos ambientais;
- CST: riscos ambientais.

Os itens apresentação do código de ética, índice de sustentabilidade e apresentação do relatório de sustentabilidade foram incluídos nesta pesquisa. Nota-se que, conforme Quadro 9, as companhias Gerdau e CSN apresentam o código de ética de forma clara. Os itens índice de sustentabilidade empresarial e apresentação do relatório de sustentabilidade são apresentados de forma evidente pela empresa Gerdau e CST.

Observa-se ainda que a companhia Gerdau continua sendo a única que apresenta, em suas Demonstrações Contábeis, a conta “Florestamento”, sendo divulgada em seu Balanço Patrimonial de forma quantitativa e de forma qualitativa nas Notas Explicativas, no Relatório da Administração e no *site* da empresa.

Pode-se afirmar que as companhias siderúrgicas continuam fazendo uso do relatório da administração, das notas explicativas, dos sites, alguns casos dos relatórios ambientais, e principalmente dos seus relatórios anuais. Verifica-se que as companhias continuam não utilizando as demonstrações contábeis e notas explicativas para evidenciar as contas ambientais, sendo que esses relatórios são grandes fontes de divulgação das questões ambientais.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

A preocupação com o meio ambiente é uma questão crescente na sociedade atual, exigindo das empresas uma ação atuante na preservação e recuperação do meio ambiente. Tal preocupação com as questões ambientais, fez com que as empresas buscassem formas de identificar as ações ambientalmente irresponsáveis, conseqüentemente, incorporarem a conscientização ambiental no seu processo produtivo.

Portanto, as organizações vêm desenvolvendo políticas ambientais voltadas para atender as necessidades internas e principalmente os *stakeholders*, com isso, passaram a incorporar em seus relatórios, informações relacionadas com as ações de proteção e preservação ambiental. A contabilidade, que é o repositório de todas as informações das empresas, não poderia se omitir deixando de registrar e evidenciar as condições, favoráveis ou desfavoráveis, em que operam as empresas.

Com a globalização e as novas exigências, surge a necessidade de adequação por parte das empresas, não apenas do desenvolvimento de políticas de responsabilidade ambiental, mas também evidenciá-las para a sociedade, em seus demonstrativos contábeis, tornando público suas ações efetivas em prol das questões ambientais.

Nesse sentido, este trabalho consiste em diagnosticar o comportamento das empresas nacionais do setor siderúrgico quanto a evidências dos aspectos sociais, ambientais e econômicos não identificados pela contabilidade. Dessa forma, foram pesquisadas quatro companhias siderúrgicas brasileiras; identificando as formas de evidenciação sob aspecto sócio-ambiental; e verificando a continuidade das evidenciações contábeis.

Como resultado da pesquisa realizada, foi constatado que o setor siderúrgico brasileiro, continua realizando, de forma adequada, a evidenciação das questões ambientais nos demonstrativos. Observa-se que o detalhamento das informações, em sua grande maioria, tem natureza declarativa e, por conseqüência, as companhias não conseguem mostrar, de forma clara e precisa, os valores monetários dos gastos e eventos ambientais, o que seria possível se as organizações já estivessem evidenciando contas ambientais nas Demonstrações Contábeis tradicionais, conforme sugerem vários autores da literatura contábil.

Desta forma, foi observado que a maioria das informações sócio-ambientais das companhias pesquisadas, estão sendo evidenciadas através dos relatórios anuais, dos próprios sites, do relatório da administração e relatórios ambientais, sendo que na maioria das informações estão sendo evidenciadas os aspectos qualitativos. Evidenciações de passivos ambientais continuam a ser raridades nas demonstrações contábeis dessas empresas.

Verifica-se que as empresas continuam evidenciando as informações ambientais de forma evolutiva, sendo que nesse trabalho pode ser observado que as empresas acrescentaram outras formas de divulgação das informações sócio-ambientais. Observou-se que na pesquisa anterior, as informações ambientais das companhias foram divulgadas através do relatório ambiental e balanço social, sendo que na presente pesquisa pode-se observar que além desses relatórios, as empresas também divulgaram suas informações no relatório anual e relatório de sustentabilidade. Foi constatado que algumas empresas fazem parte do (ISE) Índice de Sustentabilidade Empresarial e possuem código de ética.

Nota-se que, a evolução das informações ambientais das companhias teve relação direta com o aumento da produção de aço bruto nesses últimos anos, conforme verificada nos quadros 3 e 4, onde mostra o ranking das maiores produtoras de aço bruto. Percebe-se que as empresas, no decorrer do ano de 2002 a 2006, tem investido de forma crescente no meio ambiente. A empresa que mais investe é a CSN, seguida da Gerdau, CST e Usiminas. Relacionando a produção de aço bruto das companhias com os investimentos em meio ambiente realizados, nota-se que a empresa Usiminas aumentou seus investimentos cerca de 80% e teve um aumento significativo em torno de 95% na produção de aço bruto. A Gerdau aumentou os investimentos cerca de 200% e teve um aumento de 5% na produção de aço bruto, a CST aumentou seus investimentos em 1000%, sendo que aumentou 6% produção e a CSN aumentou seus investimentos em 90%, e teve uma diminuição de 4% na produção de aço. Nota-se que os investimentos em meio ambiente da companhia Usiminas, aumentou conforme cresceu a produção de aço bruto. Enquanto que a CST, CSN e Gerdau não tiveram relação direta nos investimentos em meio ambiente com o aumento da produção.

Nota-se, através da pesquisa realizada, a importância da evidenciação de informações que revelem quais os impactos e investimentos sobre as questões ambientais, sendo divulgadas através da demonstração em seus relatórios, de forma clara e objetiva. Dessa forma estas empresas adquirem um diferencial competitivo frente uma sociedade que tem se tornado cada vez mais exigente no que se refere à preservação ambiental.

Vale aqui salientar que a análise utilizada para avaliar as informações dos relatórios carrega um pouco de subjetividade na interpretação dos resultados, pois fica a critério do conhecimento e entendimento que o autor possui sobre o assunto em estudo.

Recomenda-se para pesquisas futuras a análise de informações sócio-ambientais que privilegie outros setores também potencialmente poluidores e também a análise de empresas classificadas como não poluentes.

REFERÊNCIAS

ABNT. 2002. NBR ISO 19011. **Diretrizes para auditorias de sistema de gestão da qualidade e/ou ambiental**. Associação Brasileira de Normas Técnicas. Rio de Janeiro, Brasil.

ANTUNES, Cleber do Carmo. **Sociedades sustentáveis**: a responsabilidade da contabilidade, In: Congresso Brasileiro de Contabilidade, 11. **Anais**. Goiânia: CFC, p. 06-07, 2000.

BARBIERI, José Carlos. Competitividade internacional e normalização ambiental. In: **Anais IV Encontro Nacional sobre Gestão Empresarial e Meio-Ambiente**. São Paulo, nov. 1997.

BARBOSA, Fabiana Dias. **Contabilidade ambiental**: Um Estudo Sobre sua Aplicação em Empresas no Estado do Espírito Santo. 2002. Monografia (Bacharel em Contabilidade) Centro de Ciências Jurídica e Econômica, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2002.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 2004. 223 p.

BENINCÁ, Adma; SCHULTHAIS, Simone. **A evolução do disclosure ambiental nas demonstrações contábeis da petrobrás**. Monografia (Bacharel em Contabilidade) Centro de Ciências Jurídica e Econômica, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2007.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. In: LONGARAY, André Andrade et al.; BEUREN, Ilse Maria (org). São Paulo: Atlas, 2003.

Bolsa de Valores de São Paulo. Disponível em: <<http://bovespa.com.br>> Acesso em 03 abr. 2008.

CERVO, Amado Luiz; BREVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**: para uso dos estudantes universitários. 3.ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

Comissão de Valores Mobiliários. Disponível em: <<http://www.cvm.org.br>> Acesso em: 03 abr. 2008.

Companhia Siderúrgica de Tubarão. Disponível em: <<http://www.cst.com.br>> Acesso em: 01 jun. 2008.

Companhia Siderúrgica Nacional. Disponível em: <<http://www.csn.com.br>> Acesso em: 01 jun. 2008.

EPELBAUM, Michel. Sistemas de gestão ambiental ISO 14000: mudando a postura reativa. In: **Anais IV Encontro Nacional sobre Gestão Empresarial e Meio-ambiente.** São Paulo, nov. 1997.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade Ambiental:** uma informação para o desenvolvimento sustentável. São Paulo: Atlas, 2003. 138 p.

FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. **Contabilidade ambiental:** uma informação para o desenvolvimento sustentável. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

Gerdau Açominas. Disponível em: <<http://www.gerdau.com.br>> Acesso em: 01 jun. 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GLOBAL REPORTING INITIATIVE. **Diretrizes para a elaboração de relatórios de sustentabilidade,** 2002, versão em português, São Paulo, 2004.

GRI – Global Reporting Initiative. **Quem somos.** Disponível em: <<http://www.globalreporting.org/Home/WhoWeArePortuguese.htm>>. Acesso em: 28 jun. 2008.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. Traduzido por Antonio Zoratto Sanvicente. **Teoria da contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1999.

HORNGREN, Charles T., FOSTER, George; DATAR, Srikant M. Cost accounting: a managerial emphasis. 9. ed. New Jersey: Prentice Hall, 1997.

Instituto Brasileiro de Siderurgia. Disponível em: <<http://www.ibs.org.br>> Acesso em 03 abr. 2008.

INSTITUTO ETHOS. **Indicadores Ethos de responsabilidade social**. Disponível em: <http://www.ethos.org.br>. Acesso em 28/06/08.

IUDÍCIBUS, de Sérgio; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens, **Manual de contabilidade**: das sociedades por ações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. 2. ed., São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu., GELBECK, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações – FIPECAFI**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

ISO. International Organization for Standardization. **NBR ISO 14.001**: Sistemas de gestão ambiental – Diretrizes gerais sobre princípios, sistemas e técnicas de apoio. Rio de Janeiro: ABNT, 1996

JUNQUEIRA, Emanuel Rodrigues. **Indicadores econômico-financeiros e desempenho ambiental**: um estudo exploratório. 2002. 135 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira; TINOCO, João Eduardo Prudêncio. **Contabilidade e gestão ambiental**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARIANO, Rosimar Pereira. **Elementos principais dos diferentes modelos propostos de balanço social**. Pensar Contábil. Rio de Janeiro, ano III, n. 9, p. 27-32, agosto/ outubro de 2000.

MARTINS, Eliseu & RIBEIRO, Maisa de Souza. **A informação como instrumento de contribuição da contabilidade para a compatibilização do desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente**. IBRACON, boletim 208, São Paulo, 1995.

MARTINS, Eliseu; DE LUCA, Márcia Martins Mendes. Ecologia via contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, ano XXIII, n.86, p. 20-33, mar. 1994.

MOREIRA, Igor. **O espaço geográfico**: geografia geral e do Brasil. 41. ed. São Paulo: Ática, 1998. 488 p.

MOTTA, Paulo Roberto. **Transformação organizacional**: a teoria e a prática de inovar. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1999.

MOTTA, Ronaldo Seroa da. **Contabilidade ambiental**: teoria, metodologia e estudos de casos no Brasil. Rio de Janeiro: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 1995. 125 p.

NOSSA, Valcemiro. **Disclosure ambiental**: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo. 2002.175 p.

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção**. São Paulo: Atlas, 2006.

PAIVA, Paulo Roberto de. **Contabilidade ambiental**: Evidenciações dos Gastos Ambientais com Transparência e Focada na Prevenção. São Paulo: Atlas, 2003.

PHILIPPI, Luiz Sérgio. A Construção do Desenvolvimento Sustentável. In.: LEITE, Ana Lúcia Tostes de Aquino; MININNI-MEDINA, Naná. **Educação ambiental**. (Curso básico à distância) Questões Ambientais – Conceitos, História, Problemas e Alternativa. 2. ed., v.5. Brasília:Ministério do Meio Ambiente, 2001.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade ambiental**. São Paulo: Saraiva, 2005.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade e meio ambiente**. São Paulo: Universidade de São Paulo, 1992, 139 p. (Dissertação, Mestrado em Ciências Contábeis).

RIBEIRO, Maisa de Souza; CARVALHO, L.Nelson. **A posição das instituições financeiras frente ao problema das agressões ecológicas**. Trabalho apresentado na 9ª Semana de Contabilidade do Banco Central do Brasil, 1998. Disponível em: <http://www.bcb.gov.br/ftp/denor/nelson-maisa-usp.pdf>. Acesso em 02 junho 2008.

RICARDINO FILHO, Álvaro Augusto; LUIZ, Ivone Gonçalves e SANTANA, Luciene. Um estudo do disclosure do passivo a luz dos padrões internacionais de contabilidade. **Brazilian Business Review**, n. 2, vol.1, pp.89-102, 2004.

ROMEIRO, Ademar R. **Desenvolvimento sustentável e mudança institucional**: notas preliminares. Instituto de Economia – Textos para Discussão, Texto 68, 1999. Disponível em: <<http://www.eco.unicamp.br/publicacoes/textos/t68.html>>. Acesso 28 junho 2008.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Esfera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 2. ed. Florianópolis, UFSC, 2001.

SILVA, Emiliana Barbosa da; LUIZ, Ivone Gonçalves. **Mutações no nível de evidenciamento de informações ambientais**: o caso petrobrás. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Vitória: UFES, 2002.

SILVA, Mariela Wagner da. **Evidenciação da contabilidade ambiental**: uma análise da transparência das demonstrações contábeis de empresas nacionais do setor siderúrgico. 2004. 68 f. trabalho de Conclusão de Curso, Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004.

SIQUEIRA, Alexandre Herculano; BARBOSA, Rony Souza. **Contabilidade ambiental**: Qual a sua importância para a sociedade e o meio ambiente? 2003. Monografia (Bacharel em Contabilidade) Centro de ciências Jurídicas e Econômicas, Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2003.

Usiminas Siderúrgicas de Minas Gerais S.A. Disponível em: <<http://www.usiminas.com.br>> Acesso em: 01 jun. 2008.

VALLE, C. E. do. Qualidade ambiental: como ser competitivo protegendo o meioambiente. São Paulo: Pioneira, 1995. **Desenvolvimento e meio-ambiente: as estratégias de mudança da agenda 21**. Petrópolis: Vozes, 2000.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1998.